

Geschäftsverzeichnissnr. 3717
Urteil Nr. 36/2006 vom 1. März 2006

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf die Artikel 147, 148, 149 und 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden A. Arts und M. Melchior, und den Richtern R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, J.-P. Snappe und E. Derycke, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden A. Arts,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren

In seinem Urteil vom 3. Juni 2005 in Sachen der VoG Pensioenfonds « Union » (jetzt die VoG Unilever Belgium Pension Fund « Union ») gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 13. Juni 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 147, 148, 149 und 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern eine Vorsorgeeinrichtung im Sinne von Artikel 2 § 3 Nr. 6 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Kontrolle der Versicherungsunternehmen, die in Form einer Versicherungsgesellschaft auf Gegenseitigkeit organisiert ist, nicht der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterliegt, während eine ähnliche Vorsorgeeinrichtung, die die gleichen Tätigkeiten ausübt und in Form von einer Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht organisiert ist, wohl dieser Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterliegt? ».

(...)

III. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1. Der vorliegende Richter fragt den Hof, ob die Artikel 147, 148, 149 und 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar seien, insofern eine Vorsorgeeinrichtung im Sinne von Artikel 2 § 3 Nr. 6 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Kontrolle der Versicherungsunternehmen nicht der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterläge, wenn sie in Form einer Versicherungsgesellschaft auf Gegenseitigkeit organisiert sei, während eine Vorsorgeeinrichtung, die die gleichen Tätigkeiten ausübe, jedoch in Form einer Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht organisiert sei, wohl dieser Abgabe unterliege.

B.2. Die fraglichen Gesetzesbestimmungen sind enthalten in Buch II des Erbschaftssteuergesetzbuches, das sich auf die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe bezieht.

Diese Bestimmungen lauten in der auf das Hauptverfahren anwendbaren Fassung:

« Art. 147. Die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht unterliegen ab dem 1. Januar nach dem Datum ihrer Gründung einer jährlichen Erbschaftssteuerausgleichsabgabe ».

« Art. 148. Der Abgabe unterliegen:

1. die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die nach dem 10. Juli 1921 gegründet wurden;
2. die Einrichtungen und Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die durch die Gesetze vom 7. August 1919, vom 12. März und vom 25. Mai 1920 die Rechtspersönlichkeit erhalten haben;
3. die internationale Vereinigungen mit wissenschaftlicher Zielsetzung, die dem Gesetz vom 25. Oktober 1919 unterliegen ».

« Art. 149. Von der Abgabe befreit sind:

1. die zugelassenen Ausgleichskassen für Familienbeihilfen und die zugelassenen Gegenseitigkeitskassen für Familienbeihilfen;
2. die anderen Einrichtungen und Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die vor dem 11. Juli 1921 die Rechtspersönlichkeit erhalten haben, als diejenigen, auf die sich Nr. 2 des vorherigen Artikels bezieht;
3. die anerkannten Pensionskassen für Selbständige;
4. die Organisationsträger des Gemeinschaftsunterrichts oder des subventionierten Unterrichts hinsichtlich der Immobilien, die ausschließlich für den Unterricht bestimmt sind, und die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht für Vermögensverwaltung, die ausschließlich zum Zweck haben, Immobilien für den Unterricht, den die obenerwähnten Organisationsträger erteilen, zur Verfügung zu stellen ».

« Art. 152. Die Abgabe beträgt 0,17 Prozent.

Der Betrag der Ausgleichsabgabe wird gegebenenfalls auf den höheren Cent aufgerundet ».

B.3.1. Die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe wurde eingeführt durch das Gesetz vom 27. Juni 1921 « zur Verleihung der Rechtspersönlichkeit an Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und an gemeinnützige Einrichtungen » (*Belgisches Staatsblatt*, 1. Juli 1921), nämlich durch Titel III - « Steuerrechtliche Bestimmungen » - dieses Gesetzes.

In den Vorarbeiten zum obengenannten Gesetz wurden diese Bestimmungen wie folgt erläutert:

« Die durch den Entwurf an der Regelung der Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht vorgenommene Änderung [nämlich die Verleihung der Rechtspersönlichkeit] hat notwendigerweise zur Folge, dass auch die Steuergesetzgebung bezüglich der für diese Einrichtungen benutzten Güter abgeändert werden muss.

Nach der heutigen Regelung gehört das Eigentum an diesen Gütern gesetzlich natürlichen Zwischenpersonen. Beim Tod eines der anscheinenden Eigentümer erhebt der Staat auf den Wert der Güter entweder Steuern wegen Übertragung unter Lebenden oder Erbschaftssteuern [...].

Mit dem neuen System befindet sich das Eigentumsrecht an den Gütern in Händen der Vereinigung selbst, die eine juristische Persönlichkeit ist, und dieses Recht ist unveränderlich, solange die Vereinigung besteht. Da die Güter nicht mehr auf andere übergehen, muss die Staatskasse folglich ohne den Ertrag der Registrierungsgebühren und Erbschaftssteuern, die sie derzeit erhebt, auskommen. Folglich ist es billig, den Staat schadlos zu halten für den Steuerverlust, den die Einführung der neuen Regelung zur Folge haben wird » (*Parl. Dok., Kammer, 1919-1920, Nr. 375 (Begründung)*).

Im « Bericht der beratenden Kommission » heißt es:

« Zweifellos war der Umstand, dass viele der Rechtspersönlichkeit - einem Begriff, mit dem man nach alter Gewohnheit die gefürchtete Vorstellung der unvererblichen Gegenstände verbindet - misstrauisch gegenüberstehen, der Anlass dafür gewesen, dass in unserem Land eine rationelle und methodische Gesetzgebung über juristische Personen so lange gefehlt hat » (*Parl. Dok., Kammer, 1919-1920, Nr. 375, Anlage, Bericht der beratenden Kommission*).

B.3.2. Die *ratio legis* der Einführung der Erbschaftsteuerausgleichsabgabe - der Staatskasse die entgangenen Erbschaftssteuern ersetzen - besteht nach Darlegung des Finanzministers auch heute noch; die Beibehaltung dieser Abgabe ist gerechtfertigt, weil die Gründe, aus denen die Abgabe seinerzeit eingeführt wurde, weiterhin bestehen (*Fragen und Antworten, Kammer, 1997-1998, Nr. 142, SS. 19.555-19.557*).

B.4.1. Die fraglichen Bestimmungen erlegen in der auf das Hauptverfahren anwendbaren Fassung den Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht die jährliche Erbschaftsteuerausgleichsabgabe auf (Artikel 147 und 148 des Erbschaftsteuergesetzbuches), mit Ausnahme der in Artikel 149 erschöpfend aufgelisteten Einrichtungen und Vereinigungen, die von dieser Abgabe befreit sind.

Im Übrigen hat das Gesetz vom 2. Mai 2002, mit dem das Gesetz vom 27. Juni 1921 abgeändert wurde, die Verpflichtung zur Zahlung der fraglichen Steuer durch die betreffenden Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht bestätigt und auf private Stiftungen ausgedehnt.

B.4.2. Ein Pensionsfonds, der in Form einer Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht organisiert ist, unterliegt dieser Abgabe, während dies nicht der Fall ist für einen Pensionsfonds, der in Form einer Versicherungsvereinigung auf Gegenseitigkeit organisiert ist.

B.5. Dieser Unterschied in der steuerrechtlichen Behandlung zwischen den beiden Kategorien von Pensionsfonds beruht auf einem objektiven Unterscheidungskriterium, nämlich

der Rechtsform - Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht oder Versicherungsvereinigung auf Gegenseitigkeit -, die der Pensionsfonds angenommen hat.

B.6. Die Wahl der einen oder der anderen Rechtsform ist grundsätzlich ausschlaggebend für das Steuersystem, das auf eine juristische Person angewandt wird.

Der Umstand, dass Rechtspersonen mit unterschiedlicher Rechtsform gleichartige Tätigkeiten ausüben, ändert daran nichts. Im vorliegenden Fall verhindert der Umstand, dass sowohl eine Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht als auch eine Versicherungsvereinigung auf Gegenseitigkeit Vorsorgetätigkeiten im Sinne von Artikel 2 § 3 Nr. 6 Buchstabe a) des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Kontrolle der Versicherungsunternehmen ausüben, nicht, dass sie einer unterschiedlichen Steuerregelung, nämlich der fraglichen Abgabe, unterliegen können.

B.7.1. Die klagende Partei im Hauptverfahren führt jedoch an, dass der fragliche Unterschied in der steuerrechtlichen Behandlung nicht mit der freien Wahl der einen oder anderen Rechtsform durch einen Pensionsfonds gerechtfertigt werden könne, da diese Wahlmöglichkeit in der Praxis oft nicht bestehe.

B.7.2. Es steht einer Vorsorgeeinrichtung im Sinne von Artikel 2 § 3 Nr. 6 des Gesetzes vom 9. Juli 1975 über die Kontrolle der Versicherungsunternehmen frei, die Rechtsform zu wählen, die im Gesetz vorgesehen ist.

Es steht einer solchen Vorsorgeeinrichtung ebenfalls frei, wenn sie als Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht gegründet wurde, sich in eine Versicherungsvereinigung auf Gegenseitigkeit umzuwandeln. Dies könnte der Fall sein - wie für die klagende Partei im Hauptverfahren -, wenn sie in einem Zeitraum gegründet wurde, in dem das Gesetz noch nicht die Möglichkeit vorsah, die Rechtsform einer Versicherungsvereinigung auf Gegenseitigkeit anzunehmen. Bei der Beurteilung der etwaigen Umwandlung können die betreffenden Pensionsfonds die unterschiedlichen Regelungen miteinander vergleichen und sich gegebenenfalls für das System entscheiden, das ihnen in ihrem Fall am besten geeignet erscheint. So können sie berücksichtigen, ob die Verpflichtung zur Zahlung der - relativ geringen - Steuer von 0,17 Prozent, der gegebenenfalls eine Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht unterliegt, die Verpflichtungen ausgleicht, die sich aus der Regelung über Versicherungsvereinigungen auf Gegenseitigkeit ergeben.

B.8. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Die Artikel 147, 148, 149 und 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches verstoßen nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 1. März 2006.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) A. Arts