

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 5077

Urteil Nr. 162/2011
vom 20. Oktober 2011

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 70 des Erbschaftssteuergesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden R. Henneuse und M. Bossuyt, und den Richtern L. Lavrysen, A. Alen, E. Derycke, J. Spreutels und P. Nihoul, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden R. Henneuse,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 29. Dezember 2010 in Sachen Marie Xhayet und anderer gegen den belgischen Staat und gegen Déborah Hubert und Pierre Sterckmans, dessen Ausfertigung am 5. Januar 2011 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 70 des Erbschaftssteuergesetzbuches in Verbindung mit Artikel 8 desselben Gesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 16 der Verfassung und Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, insbesondere indem

- er zu einer Diskriminierung führt, und zwar dadurch, dass er die Erben in Konkurrenz mit Einzelvermächtnisnehmern und die Erben in Konkurrenz mit dem Begünstigten einer Lebensversicherung gleich behandelt, während im ersten Fall der Einzelvermächtnisnehmer die Aushändigung seines Legats zu beantragen hat, wodurch die Erben sich vorher der Zahlung der Erbschaftsteuer durch den Vermächtnisnehmer versichern können, während im zweiten Fall der Begünstigte der Versicherung die Auszahlung des versicherten Kapitals unmittelbar bekommen kann, indem er sich lediglich an die Versicherungsanstalt wendet, ohne Mitwirkung der Erben, die sich somit auf keinerlei Weise der tatsächlichen Zahlung der Erbschaftsteuer versichern können;

- er zu einer Diskriminierung zwischen den Erben führt, je nachdem, ob der Verstorbene Einwohner des Königreichs ist oder nicht, wobei Artikel 70 Absatz 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches die gesetzlichen Erben nur dann zur Zahlung der vom Einzelvermächtnisnehmer geschuldeten Erbschaftsteuer verpflichtet, wenn der Verstorbene Einwohner des Königreichs war, während dieselbe Verpflichtung für dieselben Erben nicht gilt, wenn der Verstorbene kein Einwohner des Königreichs war;

- die Anwendung von Artikel 70 Absatz 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches in der Praxis zu einer Enteignung und zu einer Einmischung in das Eigentumsrecht des gesetzlichen Erben führt, dem letztendlich auf willkürliche Weise sein Eigentum entzogen werden wird, ohne dass dieser Eigentumsentzug durch ein gemeinnütziges Ziel gerechtfertigt wird? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Der Hof wird zur Vereinbarkeit von Artikel 70 in Verbindung mit Artikel 8 des Erbschaftssteuergesetzbuches mit den Artikeln 10, 11 und 16 der Verfassung und mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention befragt.

B.1.2. Der Hof ist nicht befugt, Gesetznormen unmittelbar anhand von Vertragsbestimmungen zu prüfen. Zu den Rechten und Freiheiten, die durch die Artikel 10 und 11 der Verfassung gewährleistet werden, gehören jedoch die Rechte und Freiheiten, die sich aus für Belgien bindenden Vertragsbestimmungen ergeben.

Dies gilt für Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, in dessen Zusammenhang die Zuständigkeit des Hofes durch den Ministerrat in Abrede gestellt wird. Insofern in der präjudiziellen Frage auf diese Vertragsbestimmung in Verbindung mit den Artikeln 10, 11 und 16 der Verfassung verwiesen wird, ist sie zulässig.

B.1.3. Die Artikel 8 und 70 des Erbschaftssteuergesetzbuches bestimmen:

«Art. 8. Es wird davon ausgegangen, dass die Summen, Renten oder Werte, die eine Person unentgeltlich bei dem Ableben des Verstorbenen erhalten soll aufgrund eines Vertrags, der eine durch den Verstorbenen oder einen Dritten festgelegte Klausel zu ihren Gunsten enthält, als Vermächtnis auf sie übergehen.

Es wird ebenfalls davon ausgegangen, dass die Summen, Renten oder Werte, die eine Person unentgeltlich innerhalb von drei Jahren vor dem Ableben des Verstorbenen erhalten hat oder die sie an einem Datum nach dem Ableben erhalten soll aufgrund einer Klausel, die in einem durch den Verstorbenen in einem Vertrag zu ihren Gunsten festgelegt worden ist, als Vermächtnis auf sie übergehen.

Dieser Artikel findet ebenfalls Anwendung auf die Summen oder Werte, die eine Person unentgeltlich erhalten soll bei dem Ableben desjenigen, der eine Lebensversicherung an Order oder auf den Inhaber abgeschlossen hat.

Wenn der Verstorbene gemäß einem ehelichen Güterstand der Gütergemeinschaft verheiratet war, wird davon ausgegangen, dass die Summen, Renten oder Werte, die der Ehepartner aufgrund eines durch ihn geschlossenen Lebensversicherungsvertrags oder eines Vertrags mit Bildung einer Rente oder die Summen, Renten oder Werte, die er unentgeltlich erhalten soll aufgrund einer Klausel, die zu seinen Gunsten durch einen durch den Verstorbenen oder einen Dritten geschlossenen Vertrag festgelegt wurde, als Vermächtnis insgesamt auf den Ehepartner übergehen, wenn die Summen, Renten oder Werte der Gegenwert für Sondergüter des Verstorbenen sind, und in den anderen Fällen nur zur Hälfte. Die Steuer ist nicht geschuldet, wenn erwiesen ist, dass die Summen, Renten oder Werte der Gegenwert für Sondergüter des hinterbliebenen Ehepartners sind. Der Umstand, dass die Klausel auf Gegenseitigkeit lautet, hat nicht zur Folge, dass sie die Beschaffenheit als unentgeltliche Zuwendung verliert.

Es wird davon ausgegangen, dass der Begünstigte der Klausel unentgeltlich übernimmt, es sei denn, das Gegenteil würde bewiesen.

Dieser Artikel findet nicht Anwendung:

1. auf die Summen, Renten oder Werte, die aufgrund einer Klausel empfangen wurden, die der Registrierungsgebühr für Schenkungen unterlag;

2. auf die Renten und Kapitalien, die in Ausführung einer gesetzlichen Verpflichtung gebildet wurden;

3. auf Kapitalien und Renten, die durch Eingreifen des Arbeitgebers des Verstorbenen zugunsten des hinterbliebenen Ehepartners des Verstorbenen oder, in dessen Ermangelung, zugunsten seiner Kinder unter einundzwanzig Jahren gebildet wurden, entweder in Ausführung eines Gruppenversicherungsvertrags, der aufgrund einer Pflichtregelung des Unternehmens abgeschlossen wurde und den durch die Regelung über die Kontrolle dieser Verträge festgelegten Bedingungen entspricht, oder aufgrund einer Pflichtregelung eines Vorsorgefonds, der zugunsten des Personals des Unternehmens eingerichtet wurde;

4. auf die Summen, Renten oder Werte, die bei dem Ableben des Verstorbenen empfangen wurden aufgrund eines Vertrags, der eine Klausel eines Dritten zugunsten des Begünstigten enthält, wenn erwiesen ist, dass dieser Dritte die Klausel unentgeltlich zugunsten des Begünstigten festgelegt hat ».

« Art. 70. Die Erben, Vermächtnisnehmer und Beschenkten haften dem Staat gegenüber für die Erbschaftssteuern oder Steuern auf den Nachlass und die Zinsen, jeder für das Erhaltene.

Außerdem haften die Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten im Nachlass eines Einwohners des Königreichs zusammen, jeder im Verhältnis seines Erbteils, für die Gesamtheit der Steuern und Zinsen, die durch die Gesamt- oder Einzelvermächtnisnehmer und -beschenkten geschuldet werden. Diese Regel findet nicht Anwendung auf die Steuern und Zinsen, die auf die neuen, in Artikel 37 vorgesehenen Erklärungen geschuldet werden, wenn sie nicht verpflichtet sind, diese Erklärungen zu hinterlegen ».

B.2.1. Durch Artikel 70 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 8 des Erbschaftssteuergesetzbuches werden die Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten im Nachlass eines Einwohners des Königreichs, die je im Verhältnis ihres Erbteils die durch die Vermächtnisnehmer oder Beschenkten geschuldeten Erbschaftssteuern zahlen müssen, auf identische Weise behandelt ohne dass danach unterschieden wird, ob sie in Konkurrenz mit Einzelvermächtnisnehmern stehen, denen das Legat ausgehändigt werden muss, und bei denen folglich sichergestellt werden kann, dass sie die Erbschaftssteuern zahlen werden, oder mit Begünstigten des Kapitals einer durch den Verstorbenen geschlossenen Lebensversicherung, denen das Kapital ohne Eingreifen der Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten gezahlt wird, die also nicht imstande sind, sich derselben Garantie zu vergewissern. Der Hof muss prüfen, ob diese Situation den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung (erster und zweiter Aspekt der präjudiziellen Frage) oder das Eigentumsrecht der Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten (dritter Aspekt der präjudiziellen Frage) verletzt.

B.2.2. Der Ministerrat führt an, dass der im ersten Aspekt der präjudiziellen Frage angesprochene Behandlungsunterschied nicht zum Steuerrecht, sondern zum Zivilrecht gehöre, so dass es nicht sachdienlich sei, die Verfassungsmäßigkeit der in der präjudiziellen Frage angeführten Bestimmungen anzufechten.

Ein solches Argument kann nicht angenommen werden, da die Kontrolle der Verfassungsmäßigkeit, die der Hof ausüben darf, unabhängig von den möglichen rechtlichen Einstufungen der durch ihn kontrollierten Bestimmungen, der durch diese eingeführten Regeln oder der Begriffe, auf die in diesen Bestimmungen verwiesen wird, erfolgt. Im Übrigen dienen die Bestimmungen dazu, festzulegen, in welchem Maße Steuerpflichtige - im vorliegenden Fall Erben und Vermächtnisnehmer - zur Zahlung einer Erbschaftssteuer verpflichtet werden können.

B.3. Die Erbschaftssteuer ist eine Steuer, die durch den Tod eines Einwohners des Königreiches entsteht und die nach Abzug der Schulden auf den Wert des gesamten Nachlasses dieses Einwohners des Königreiches berechnet wird (Artikel 1 und 15 des Erbschaftssteuergesetzbuches).

Die Erbschaftssteuern werden auf die Gesamtheit der durch Vererbung übertragenen Güter erhoben, ohne zu unterscheiden, ob diese durch gesetzlichen Erbanfall, letztwillige Verfügung oder vertragliche Einsetzung übertragen werden (Artikel 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches).

B.4. Artikel 8 des Erbschaftssteuergesetzbuches führt eine Fiktion ein, wonach die Summen, Renten oder Werte, die eine Person unentgeltlich bei dem Ableben des Verstorbenen erhalten soll aufgrund eines Vertrags, der eine durch den Verstorbenen oder einen Dritten festgelegte Klausel zu ihren Gunsten enthält, als Vermächtnis auf sie übergehen und folglich Bestandteil des vererbten Vermögens sind. Somit sind auf diese Beträge Erbschaftssteuern zu zahlen.

B.5. In Artikel 70 Absatz 1 des Erbschaftssteuergesetzbuches wird das Maß der Schuldverpflichtung für Erbschaftssteuern von Erben, Vermächtnisnehmern und Beschenkten festgelegt. Das Maß ihres Beitrags zur Schuld ist in Artikel 75 desselben Gesetzbuches festgelegt, der bestimmt:

«Die Erbschaftssteuern und Steuern auf den Nachlass werden, sofern es keine anders lautenden Bestimmungen gibt, durch die Erben, Vermächtnisnehmer und Beschenkten jeweils für den Teil, den sie erhalten, übernommen ».

B.6. Während Artikel 75 sich aus dem Bemühen ergibt, die Last der Erbschaftssteuern entsprechend dem Vorteil der Begünstigten zu verteilen, stellt Artikel 70 Absatz 2 insbesondere neben den dinglichen Sicherheiten, deren Modalitäten in den Artikeln 84 bis 93 des Erbschaftsteuergesetzbuches vorgesehen sind, eine Gewähr dar, die dazu dient, dem Staat die Eintreibung dieser Steuern zu sichern und die aus Artikel 2 des Gesetzes vom 27. Dezember 1817 für die Erhebung der Erbschaftssteuern herrührt, wobei dieses die Interessen der Staatskasse gewährleisten sollte. Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass, obwohl die Schuld der Erbschaftssteuern als eine individuelle Schuld eines jeden Erben, Vermächtnisnehmers oder Beschenkten aufgrund des Anteils, den jeder am Nachlass erhält, verstanden wird, die für die Eintreibung der Erbschaftssteuern vorgesehenen Garantien sich angesichts dessen, dass die Gesamterben und -vermächtnisnehmer den gesamten Nachlass erhalten sollen, auf die Nachlassgüter insgesamt beziehen, ohne dass nach dem Erbfolger unterschieden wird, in dessen Vermögen diese Güter übertragen werden oder werden sollen.

Die Grundlage der Garantie für die Eintreibung der Erbschaftssteuern ist also unabhängig von der Erbfolge, da sie durch die Rechte des Verstorbenen an den Gütern, die er bei seinem Ableben hinterlässt, bestimmt werden, und nicht durch die Rechte der Erben, Vermächtnisnehmer oder Beschenkten an den übertragenen Gütern.

B.7. Die fraglichen Bestimmungen können außerdem gerechtfertigt werden durch die Befürchtung, dass Nachlässigkeiten oder Betrug dazu führen, dass der Gegenstand von Einzelvermächtnissen der Steuer entgeht; sie verletzen selbst nicht auf unverhältnismäßige Weise die Rechte der Betroffenen, da die Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten, wenn das Einzelvermächtnis übergeben werden soll, sich vergewissern können, dass der Begünstigte die diesbezüglichen Erbschaftssteuern zahlen wird, und da sie ihm gegenüber über das in Artikel 75 des Gesetzbuches vorgesehene Rechtsmittel verfügen.

Die fraglichen Bestimmungen verletzen also selbst weder den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, noch das Eigentumsrecht, das durch die in der präjudiziellen Frage erwähnten Bestimmungen garantiert wird.

B.8.1. Wenn hingegen das Kapital einer Lebensversicherung, das einem Vermächtnis gleichgestellt wird, dem Begünstigten ohne Eingreifen der zur Schuld verpflichteten Erben übergeben wird, haben diese - die den Nachlass angenommen haben können, ohne Kenntnis von der Lebensversicherung zu haben, die jedoch, da diese nicht durch ein Testament eingerichtet wurde, nicht von der Möglichkeit Gebrauch machen können, auf den Nachlass zu verzichten, so wie sie in Artikel 783 des Zivilgesetzbuches vorgesehen ist, wenn ein Vermächtnis Erben nicht bekannt war, die den Nachlass zu einem höheren Wert als der Hälfte dieses Nachlasses

angenommen haben - nicht die Möglichkeit, sich zu vergewissern, dass der Begünstigte die Erbschaftssteuern zahlen wird, obwohl ihre Familienverbindung zum Verstorbenen oft enger sein kann als dessen Verbindung zum Vermächtnisnehmer, so dass sie in den Genuss des Vorteils von relativ niedrigeren Erbschaftssteuern gelangen können.

In diesem Fall sind die fraglichen Bestimmungen diskriminierend, insofern dadurch die beiden in B.2 beschriebenen Kategorien von Erben auf identische Weise behandelt werden, und können sie in Bezug auf die zweite Kategorie das Eigentumsrecht auf unverhältnismäßige Weise verletzen.

B.8.2. In diesem Aspekt ist die präjudizielle Frage bejahend zu beantworten.

B.9.1. Durch die fraglichen Bestimmungen wird auch ein Behandlungsunterschied zwischen Erben eingeführt, je nachdem, ob der Verstorbene ein Einwohner des Königreichs war oder nicht, insofern sie im letzteren Fall nicht zur Zahlung der Steuern verpflichtet sind, die der Einzelvermächtnisnehmer schuldet (zweiter Aspekt der präjudiziellen Frage).

B.9.2. Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat anführt, stellen die betreffenden Erben vergleichbare Kategorien dar, denn obwohl die Erbschaftssteuern und die Steuern auf den Nachlass unterschiedliche Güter betreffen und ihre jeweiligen Schuldner nicht die dieselben Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und der Zahlung der Steuern haben, gilt es dennoch, in Bezug auf die in der präjudiziellen Frage angeführten Kategorien von Personen zu bestimmen, in welchem Maße Erben zur Zahlung von Erbschaftssteuern verpflichtet werden können.

B.9.3. Unter Berücksichtigung der Feststellung eines Verstoßes gegen Normen, deren Einhaltung der Hof gewährleisten muss, so wie es in B.8 formuliert wurde, braucht der Hof den angeprangerten Behandlungsunterschied nicht mehr zu prüfen in dem Fall, wo die Erben nicht die Möglichkeit hatten, sich der Zahlung der geschuldeten Erbschaftssteuern durch den Vermächtnisnehmer zu vergewissern.

B.10. Der Umstand, dass die Verpflichtungen, die den Erben eines Verstorbenen obliegen, der ein Einwohner des Königreichs war, größer sind als diejenigen der Rechtsnachfolger eines Verstorbenen, der es nicht war, ist durch den Umstand zu rechtfertigen, dass Letztere aufgrund von Artikel 38 Nr. 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches verpflichtet sind, eine Erbfallanmeldung bezüglich der in Belgien gelegenen unbeweglichen Güter, die ihnen zufallen, einzureichen und dabei eine Steuer auf den Nachlass zu zahlen.

B.11.1. Da die Erbfallanmeldung es somit erlaubt, die Rechte der Staatskasse zu gewährleisten, befinden sich die beiden in der präjudiziellen Frage erwähnten Kategorien von Erben in wesentlich unterschiedlichen Situationen, die es rechtfertigen, dass nur die Erben eines Einwohners des Königreichs die ihnen durch die fraglichen Bestimmungen auferlegte Verpflichtung einhalten müssen.

B.11.2. In diesem Aspekt ist die präjudizielle Frage verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 70 in Verbindung mit Artikel 8 des Erbschaftssteuergesetzbuches verstößt gegen die Artikel 10, 11 und 16 der Verfassung, insofern er bestimmt, dass die Gesamterben, -vermächtnisnehmer und -beschenkten im Nachlass eines Einwohners des Königreichs zusammen, jeder im Verhältnis seines Erbteils, für die Gesamtheit der Steuern und Zinsen haften, die durch die Gesamt- oder Einzelvermächtnisnehmer und -beschenkten geschuldet werden, und zwar auch dann, wenn Erstere nicht in der Lage gewesen sind, sich zu versichern, dass Letztere die von ihnen geschuldeten Steuern und Zinsen zahlen werden.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. Oktober 2011.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) R. Henneuse