



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 59/2022
vom 21. April 2022
Geschäftsverzeichnissnr. 7647
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 2.7.7.0.3 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, vor seiner Aufhebung durch Artikel 16 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017, gestellt vom Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten L. Lavrysen und P. Nihoul, den Richtern J.-P. Moerman, Y. Kherbache, T. Detienne und E. Bribosia, und der emeritierten Richterin R. Leysen gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 30. September 2021, dessen Ausfertigung am 8. Oktober 2021 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 2.7.7.0.3 des Flämischen Steuerkodex, aufgehoben durch Artikel 16 des Dekrets des Flämischen Parlaments vom 8. Dezember 2017, gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, dahin ausgelegt, dass der hinterbliebene Partner, der den Vorteil einer Ausschlagung genießt, nicht weniger Erbschaftssteuer zahlen darf als die Erbschaftssteuer, die der Ausschlagende hätte zahlen müssen, und ihm also im Wesentlichen der Vorteil der Befreiung von der Erbschaftssteuer gemäß Artikel 2.7.4.1.1 des Flämischen Steuerkodex versagt wird, obwohl er den Vorteil dieser Befreiung beantragt hat und während dieser hinterbliebene Partner ohne den Vorteil der Ausschlagung keine Erbschaftssteuer auf die Familienwohnung hätte zahlen müssen? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan befragt den Gerichtshof zu Artikel 2.7.7.0.3 des Flämischen Steuerkodex, vor seiner Aufhebung durch Artikel 16 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017 « zur Festlegung von Bestimmungen zur weiteren Regelung der Beitreibung nichtsteuerlicher Schuldforderungen für die Flämische Gemeinschaft und die Flämische Region sowie für die ihnen unterstehenden Einrichtungen, zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen sowie in Bezug auf die Übernahme des Dienstes der Steuer auf Spiele und Wetten, der Spielautomatensteuer und der Eröffnungssteuer für den Ausschank gegorener Getränke » (nachstehend: Dekret vom 8. Dezember 2017), der bestimmte:

« En cas de répudiation d'une part ab intestat, d'une disposition testamentaire ou d'une institution contractuelle, l'impôt de succession dû par les personnes qui en profitent ne peut être inférieur à celui qu'aurait dû acquitter le renonçant.

La renonciation faite par un successeur du chef de son auteur, relativement à une succession ouverte au profit de ce dernier, ne peut porter préjudice à la Région flamande ».

Aus dem Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und der Formulierung der Vorabentscheidungsfrage ergibt sich, dass der Gerichtshof nur zum ersten Absatz dieser Bestimmung befragt wird, sodass der Gerichtshof seine Prüfung darauf beschränkt.

B.1.2. Der vorlegende Richter möchte vom Gerichtshof vernehmen, ob diese Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sei, sofern der hinterbliebene Partner, der den Vorteil einer Ausschlagung genieße, nicht weniger Erbschaftssteuer zahlen dürfe als die Erbschaftssteuer, die der Ausschlagende hätte zahlen müssen, und ihm deshalb der Vorteil der Befreiung von der Erbschaftssteuer gemäß Artikel 2.7.4.1.1 des Flämischen Steuerkodex versagt werde, obwohl er den Vorteil dieser Befreiung beantragt habe und während dieser hinterbliebene Partner ohne den Vorteil der Ausschlagung keine Erbschaftssteuer auf die Familienwohnung hätte zahlen müssen.

B.2.1. Artikel 2.7.4.1.1 § 2 Absatz 3 des Flämischen Steuerkodex bestimmt:

« Par dérogation au second alinéa, le tarif de l'impôt de succession pour les biens immobiliers entre partenaires n'est appliqué que sur l'acquisition nette du partenaire ayant droit dans les autres biens que l'habitation qui était l'habitation du ménage constitué par le défunt et son partenaire au moment du décès. Cette dérogation ne vaut cependant pas si le partenaire qui obtient une partie dans cette habitation est un parent en ligne directe du défunt ou est un ayant droit qui, pour l'application du tarif, est assimilé à un ayant droit en ligne directe ».

B.2.2. Der Teil der Familienwohnung, den der hinterbliebene Partner infolge des Todes des Vorverstorbenen erwirbt, wird folglich nicht dem individuellen unbeweglichen Anteil des Erstgenannten hinzugefügt. Bezüglich dieser Befreiung von der Erbschaftssteuer auf die Familienwohnung heißt es in den Vorarbeiten:

« Pour la plupart des couples mariés et cohabitants, l'acquisition d'un logement familial reste toujours l'investissement le plus important qu'ils feront dans leur vie.

[...]

Lorsqu'un des partenaires décède, il est souvent ressenti comme injuste et dur que le partenaire survivant soit redevable de droits de succession sur l'habitation pour laquelle il a généralement lui-même économisé et travaillé pendant longtemps, et ce, alors que, la plupart du temps, rien ne change dans les faits. Souvent, le partenaire survivant continuera à occuper le logement familial.

[...]

Une exonération des droits de succession pour les couples mariés et cohabitants, dans la mesure où ces droits portent sur le logement familial, constitue une mesure qui s'inscrit dans le prolongement de la politique visant à faciliter l'acquisition de biens immobiliers. Faciliter fiscalement l'acquisition de l'habitation au début du processus, tout en imposant trop lourdement la transmission au conjoint survivant à la fin de ce processus, est contradictoire et non souhaitable » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2005-2006, Nr. 865/1, S. 3).

B.3.1. Aufgrund der Artikel 785 und 786 des früheren Zivilgesetzbuches wird von einem Erben, der die Erbschaft ausschlägt, angenommen, dass er nie Erbe gewesen ist. Die somit der Ausschlagung verliehene Rückwirkung hat zur Folge, dass derjenige, der die Erbschaft ausschlägt, seine Eigenschaft als « Erbe/Erbfolger » verliert und dass die Erben, die wegen einer solchen Ausschlagung das Erbe antreten, betrachtet werden, als hätten sie *ab initio* geerbt. Dieselbe Regel gilt auch bei Ausschlagung von Vermächtnissen (Artikel 1043 des Zivilgesetzbuches).

B.3.2. Auch für die Anwendung der Steuergesetzgebung wird der Ausschlagende betrachtet, als habe er nie etwas von der Erbschaft erhalten, so dass er als Folge der Ausschlagung von seinen Steuerpflichten entbunden ist. Die Ausschlagung führt jedoch zu einer Veränderung im Erbanfall, die in Anwendung der im Flämischen Steuerkodex enthaltenen Erhebungsvorschriften zu einem Einkommensverlust für die Staatskasse führen kann. Gerade dieser Konsequenz habe der Dekretgeber vorbeugen wollen.

B.4.1. Der Behandlungsunterschied, zu dem sich der Gerichtshof äußern soll, hängt mit den unterschiedlichen Umständen zusammen, unter denen der Erbe die Erbschaft erlangt. In dem einen Fall erlangt der Erbe die Erbschaft unmittelbar auf Grundlage der im früheren Zivilgesetzbuch enthaltenen Regeln und des Willens des Erblassers. In dem anderen Fall erlangt der durch den Willen des Verstorbenen ganz oder teilweise von der Erbschaft ausgeschlossene Erbe die Erbschaft nur dann beziehungsweise wird sein Erbteil nur dann erhöht, nachdem ein anderer, im Testament oder nach der Intestaterbfolge vorgesehener Erbe auf sein Erbteil verzichtet hat. Dieser Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Unterscheidungskriterium, das im Lichte des vom Dekretgeber mit Artikel 2.7.7.0.3 Absatz 1 des Flämischen Steuerkodex verfolgten Ziels sachdienlich ist, das darin besteht, Einkommensverluste für die Staatskasse zu vermeiden.

B.4.2. Die in Rede stehende Bestimmung ist jedoch mit unverhältnismäßigen Folgen verbunden, wenn sie in dem Fall angewandt wird, in dem der hinterbliebene Partner die Erbschaft erlangt, nachdem ein anderer, durch Testament eingesetzter Erbe auf das Erbteil verzichtet hat, das sich auf die Familienwohnung des Erblassers und des hinterbliebenen Partners bezieht. In diesem Fall führt sie nämlich zum Verlust der Befreiung von der Erbschaftssteuer gemäß Artikel 2.7.4.1.1 § 2 des Flämischen Steuerkodex, ohne dass dies gerechtfertigt wäre.

B.4.3. Unter anderem diese unerwünschte Folge der in Rede stehenden Bestimmung wollte der Dekretgeber durch ihre Aufhebung durch Artikel 16 des Dekrets vom 8. Dezember 2017 beseitigen:

« En outre, l'application de cette règle a parfois pour conséquence que le successeur qui bénéficie de l'avantage de la renonciation perd automatiquement aussi l'avantage d'un régime de faveur spécifiquement prévu pour cette succession (par exemple, l'exonération pour le logement familial, l'exonération au bénéfice du successeur anormal, l'abattement pour un

successeur handicapé), ce qui est extrêmement injuste » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2017-2018, Nr. 1301/1, S. 9).

B.5. Artikel 2.7.7.0.3 Absatz 1 des Flämischen Steuerkodex, vor seiner Aufhebung durch Artikel 16 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017, ist nicht vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, sofern der hinterbliebene Partner, der den Vorteil einer Ausschlagung der Erbschaft genießt, nicht weniger Erbschaftssteuer zahlen darf als die Erbschaftssteuer, die der Ausschlagende hätte zahlen müssen, und ihm deshalb der Vorteil der Befreiung von der Erbschaftssteuer gemäß Artikel 2.7.4.1.1 des Flämischen Steuerkodex versagt wird.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 2.7.7.0.3 Absatz 1 des Flämischen Steuerkodex, vor seiner Aufhebung durch Artikel 16 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017 « zur Festlegung von Bestimmungen zur weiteren Regelung der Beitreibung nichtsteuerlicher Schuldforderungen für die Flämische Gemeinschaft und die Flämische Region sowie für die ihnen unterstehenden Einrichtungen, zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen sowie in Bezug auf die Übernahme des Dienstes der Steuer auf Spiele und Wetten, der Spielautomatensteuer und der Eröffnungssteuer für den Ausschank gegorener Getränke », verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, sofern der hinterbliebene Partner, der den Vorteil einer Ausschlagung der Erbschaft genießt, nicht weniger Erbschaftssteuer zahlen darf als die Erbschaftssteuer, die der Ausschlagende hätte zahlen müssen, und ihm deshalb der Vorteil der Befreiung von der Erbschaftssteuer gemäß Artikel 2.7.4.1.1 des Flämischen Steuerkodex versagt wird.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 21. April 2022.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschaut

(gez.) L. Lavrysen