

Geschäftsverzeichnissnr. 2993
Urteil Nr. 141/2004 vom 22. Juli 2004

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf die Artikel 111 bis 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Dendermonde.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 29. April 2004 in Sachen E. Schaut und anderer gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 7. Mai 2004 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Dendermonde folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119 und 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der belgischen Verfassung, indem sie die Gleichheit der Rechtsunterworfenen verletzen, insofern die Anwendung der obengenannten Artikel 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119 und 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches impliziert, daß ein Richter im Gegensatz zu dem, was bei einer durch das Gerichtsgesetzbuch geregelten Begutachtung der Fall ist, keinerlei Kontrolle angesichts der Wertermittlung durch den bzw. die Sachverständigen in dem Verfahren im Sinne der Artikel 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119 und 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches ausüben kann? »

Am 19. Mai 2004 haben die referierenden Richter E. Derycke und R. Henneuse in Anwendung von Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof den Hof davon in Kenntnis gesetzt, daß sie dazu veranlaßt werden könnten, vorzuschlagen, ein Urteil in unverzüglicher Beantwortung zu verkünden.

(...)

### IV. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf die Vereinbarkeit der Artikel 111 bis 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, indem ihre Anwendung « impliziert, daß ein Richter im Gegensatz zu dem, was bei einer durch das Gerichtsgesetzbuch geregelten Begutachtung der Fall ist, keinerlei Kontrolle angesichts der Wertermittlung durch den bzw. die Sachverständigen in dem Verfahren im Sinne der [obengenannten Bestimmungen] des Erbschaftsteuergesetzbuches ausüben kann ».

Die Frage fordert einen Vergleich heraus zwischen der Situation Steuerpflichtiger, deren Güter, was die Erbschaftsteuern angeht, einer Kontrollschätzung unterworfen werden, und der Situation von Personen, die im Rahmen des gemeinrechtlichen Verfahrens mit der Untersuchung durch einen Sachverständigen konfrontiert werden. In dieser Hinsicht sind die genannten

Kategorien von Personen miteinander vergleichbar, insbesondere was die Beurteilungsbefugnis des Richters hinsichtlich der Expertise angeht.

B.2.1. Artikel 19 Absatz 1 des Erbschaftsteuergesetzbuches, der in Abschnitt I (allgemeine Regeln) von Kapitel III (Bewertung der steuerbaren Aktiva) des ersten Buches (Steuern bei Erbschaft und Übertragung im Todesfall) enthalten ist, bestimmt:

«Der steuerbare Wert der Güter, die die Aktiva des Nachlasses eines Einwohners des Königreichs darstellen, sowie der der Steuer bei Übertragung im Todesfall unterliegenden Immobilien ist der von den Deklaranten zu schätzende Verkaufswert am Todestage.»

B.2.2. Die fraglichen Bestimmungen sind Teil von Abschnitt III (Kontrollschätzung) von Kapitel XII (Beweismittel) des ersten Buches (Steuern bei Erbschaft und Übertragung im Todesfall) des Erbschaftsteuergesetzbuches.

Artikel 111 des Erbschaftsteuergesetzbuches versetzt den Einnehmer der Erbschaftsteuern in die Lage, vorkommendenfalls - abgesehen von den anderen in Artikel 105 dieses Gesetzbuches vorgesehenen Beweismitteln - die Kontrollschätzung zu veranlassen, und zwar im Hinblick auf die «Feststellung einer zu niedrigen Bewertung der Gesamtheit oder eines Teils des [...] zum Verkaufswert deklarierten Nachlaßvermögens». Die Artikel 112 bis einschließlich 120 regeln mehrere Modalitäten dieser Kontrollschätzung.

B.2.3. Die Rolle des Richters im System der Kontrollschätzung hinsichtlich der Steuern bei Erbschaft und Übertragung im Todesfall beschränkt sich - wenn keine Einigung erzielt wird - auf die Bestellung von einem oder drei Sachverständigen (Artikel 114), die Beurteilung eventueller Anträge auf Ablehnung des (der) so bestellten Sachverständigen (Artikel 116) und die Beurteilung von Anträgen auf Nichtigerklärung der Schätzung «wegen Übertretung des Gesetzes, wegen materiellen Irrtums oder wegen Verletzung wesentlicher Formvorschriften». Im Falle der Nichtigerklärung aus einem der obengenannten Gründe wird durch das Gericht eine neue Schätzung angeordnet (Artikel 120).

Die Parteien werden von dem (den) Sachverständigen angehört, und die den Sachverständigen zur Einsichtnahme überlassenen Unterlagen müssen gleichzeitig der anderen Partei ausgehändigt werden (Artikel 117). Die Sachverständigen geben ihr «begründetes und mit

unterstützenden Beweisen belegtes Gutachten ab, ohne irgendeine Einschränkung oder Vorbehalt » (Artikel 118 Absatz 2). Der Richter kann die Wertbestimmung des (der) Sachverständigen nicht beurteilen. Unter Ausnahme der im Gesetz aufgeführten Gründe für eine Nichtigerklärung der Schätzung kann die Arbeit des (der) Sachverständigen nicht beanstandet werden, und gegen die Entscheidung des (der) Sachverständigen ist keine Berufung möglich (Artikel 120).

B.3. Im gemeinrechtlichen System des Gerichtsgesetzbuches (Artikel 962 ff.) kann eine Partei die Frage nach der Opportunität der Expertise durch einen Richter schlichten lassen.

Das Gerichtsgesetzbuch regelt die Ablehnung und den Ersatz der Sachverständigen (Artikel 966 bis 970 und 977) und die kontradiktorische Beschaffenheit des Vorgehens (Artikel 972 ff.). Nach Beendigung ihres Auftrags teilen die Sachverständigen ihre Feststellungen den Parteien mit, deren Bemerkungen sie notieren (Artikel 978).

Artikel 973 bestimmt ausdrücklich, daß die Sachverständigen ihren Auftrag erfüllen « unter Aufsicht des Richters ». Wenn der Richter durch den Bericht nicht ausreichend informiert wird, kann er eine ergänzende oder eine neue Untersuchung anordnen (Artikel 987).

Artikel 986 des Gerichtsgesetzbuches lautet:

« Die Richter sind nicht verpflichtet, dem Gutachten der Sachverständigen zu folgen, wenn es nicht mit ihrer Überzeugung vereinbar ist. »

B.4.1. Mit der Kontrollschätzung wird auf eine korrekte Bewertung der steuerbaren Aktiva im Bereich der Steuern bei Erbschaft und Übertragung im Todesfall abgezielt.

Der Umstand, daß dabei von den Bestimmungen des Gerichtsgesetzbuches bezüglich der Sachverständigenuntersuchung abgewichen wird, beinhaltet an sich noch keine Mißachtung des Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatzes.

B.4.2. Die Kontrollschätzung soll nicht nur die Steuerhinterziehung bekämpfen (« zur Feststellung einer zu niedrigen Bewertung der Gesamtheit oder eines Teils des [...] zum Verkaufswert deklarierten Nachlaßvermögens » - Artikel 111), sondern auch, in den Fällen, in

denen der von den Deklaranten geschätzte Verkaufswert am Todestag unzureichend zu sein scheint, gewährleisten, daß gemäß dem obengenannten Artikel 19 von einer Schätzung des Verkaufswertes des den Steuern bei Erbschaft und Übertragung im Todesfall unterliegenden Vermögens ausgegangen wird.

Unter Berücksichtigung dieser Zielsetzung und der Art der steuerbaren Aktiva - die nicht vorhersehbar ist -, ist es vernünftigerweise gerechtfertigt, daß die Steuerbehörde - zusätzlich zu den gemeinrechtlichen Beweismitteln, über die sie verfügt - eine Kontrollschätzung verlangen kann, um die Unzulänglichkeit des angegebenen Wertes deutlich zu machen und deshalb, durch den Richter, die Hinzuziehung von einem oder drei Sachverständigen verlangen kann.

Es ist nicht eindeutig unvernünftig, daß die Opportunität des Antrags auf eine Kontrollschätzung - im Gegensatz zu dem allgemein Üblichen bei einem gemeinrechtlichen Antrag auf eine Sachverständigenuntersuchung - nicht der Beurteilung durch den Richter unterliegt.

Daraus ergibt sich, daß die Artikel 111 bis 118 des Erbschaftsteuergesetzbuches - an sich und unabhängig von der in den nachfolgenden Artikeln dem Auftreten des oder der Sachverständigen verliehenen Autorität - nicht im Widerspruch stehen zu dem in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz.

B.5.1. Die Kontrollschätzung bestimmt, ob zusätzliche Steuern, Verzugszinsen und vorkommendenfalls die Kosten des Verfahrens geschuldet werden oder nicht (Artikel 121), und auch, ob für den Fall, daß das festgestellte Defizit gleich oder höher ist als der achte Teil der « Gesamtheit der Bewertungen des kontrollierten Vermögens, so wie es in der Erklärung angegeben ist », eine dem Betrag der zusätzlichen Steuern entsprechende Buße geschuldet wird oder nicht (Artikel 127 Absatz 1).

B.5.2. Aus den Artikeln 119 und 120 geht hervor, daß die Feststellungen des (der) Sachverständigen nicht diskutiert werden können und daß der Richter die Wertbestimmung der Sachverständigen nicht revidieren kann. Er kann nur noch eine neue Schätzung anordnen, wenn er feststellt, daß das Gesetz übertreten wurde, daß ein materieller Irrtum vorliegt oder daß eine wesentliche Formvorschrift nicht eingehalten wurde.

B.5.3. Indem der Richter, im Gegensatz zu dem für eine im Gerichtsgesetzbuch geregelte Sachverständigenuntersuchung Zutreffenden, keine einzige Kontrolle ausüben kann über die in dem Verfahren im Sinne der Artikel 111 bis 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches durch die Sachverständigen erfolgte Wertbestimmung, werden demnach die Artikel 10 und 11 der Verfassung durch diese Artikel 119 und 120 verletzt.

Die Tatsache, daß die Kontrollschätzung der Wahrung der Interessen der Staatskasse dient, rechtfertigt nicht hinreichend, daß eine solche, vom Gemeinrecht abweichende Behandlung vorgesehen ist; diese Interessen dürfen die Bürger nicht auf diskriminierende Weise belasten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Die Artikel 111 bis 118 des Erbschaftsteuergesetzbuches verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- Die Artikel 119 und 120 des Erbschaftsteuergesetzbuches verstoßen gegen die Artikel 10 und 11 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 22. Juli 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts