

Geschäftsverzeichnissnr. 5315
Entscheid Nr. 163/2012 vom 20. Dezember 2012

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 50 des Erbschaftssteuergesetzbuches in der in der Flämischen Region anwendbaren Fassung, gestellt vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Präsidenten M. Bossuyt, dem vorsitzenden Richter J.-P. Snappe, und den Richtern A. Alen, J.-P. Moerman, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 3. Februar 2012 in Sachen Fabienne Coppens und Karin Coppens gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 21. Februar 2012 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 50 des Erbschaftssteuergesetzbuches (in der für die Flämische Region anwendbaren Fassung und ersetzt durch Artikel 44 des Dekrets des Flämischen Parlaments vom 21. Dezember 2001, *Belgisches Staatsblatt* vom 29. Dezember 2001 (dritte Ausgabe) und abgeändert durch Artikel 57 des Dekrets des Flämischen Parlaments vom 20. Dezember 2002, *Belgisches Staatsblatt* vom 31. Dezember 2002 (vierte Ausgabe)) in Verbindung mit Artikel 48 des Erbschaftssteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 172 der koordinierten Verfassung, indem diese Bestimmung den Steuersatz in gerader Linie und zwischen Eheleuten auf die Kinder der Person, die im Sinne von Artikel 48 § 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches mit dem Erblasser zusammenwohnt, erweitert, während diese Bestimmung diesen Steuersatz nicht auf die Kinder des vorverstorbenen Partners, die vom längstlebenden Partner erben, erweitert, wobei bis zum Ableben des Vorverstorbenen die Bedingungen des Zusammenwohnens im Sinne von Artikel 48 § 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches erfüllt waren? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Artikel 48 § 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 3 des Dekrets der Flämischen Region vom 7. Juli 2006 zur Einführung der Befreiung von den Erbschaftssteuern zugunsten des hinterbliebenen Partners für den Nettowert der Familienwohnung, vor seiner Abänderung durch Artikel 78 des flämischen Dekrets vom 23. Dezember 2011 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 2012, bestimmte:

« Tabelle I enthält den Steuersatz in gerader Linie zwischen Ehegatten und zwischen Zusammenwohnenden.

Dieser Steuersatz wird pro Anspruchsberechtigten auf den Nettoanteil an den unbeweglichen Gütern einerseits und auf den Nettoanteil an den beweglichen Gütern andererseits gemäß den in Spalte A angeführten entsprechenden Teilbeträgen angewandt.

In Abweichung vom vorigen Absatz wird der Steuersatz der Erbschaftsteuer und der Steuer auf den Nachlass zwischen Ehepartnern und zwischen Zusammenwohnenden in Bezug auf die unbeweglichen Güter nur auf den Nettoanteil des anspruchsberechtigten Ehepartners oder Zusammenwohnenden an den anderen Gütern als der Wohnung angewandt, die dem Erblasser und seinem Ehepartner oder Zusammenwohnenden als Familienwohnung zum Zeitpunkt des

Ablebens diene. Diese Abweichung gilt jedoch nicht, wenn der Zusammenwohnende, der einen Anteil an dieser Familienwohnung erhält, entweder ein Verwandter in gerader Linie des Erblassers ist oder ein Anspruchsberechtigter, der zur Anwendung des Steuersatzes einem Anspruchsberechtigten in gerader Linie gleichgestellt wird.

Unter Familienwohnung ist zur Anwendung dieser Bestimmung der gemeinsame Hauptwohntort des Erblassers und seines hinterbliebenen Ehepartners oder Zusammenwohnenden zu verstehen. Ein Auszug aus dem Bevölkerungsregister gilt als widerlegbare Vermutung des Zusammenwohnens.

Als Familienwohnung wird ebenfalls die letzte Familienwohnung der Ehepartner oder Zusammenwohnenden berücksichtigt, wenn ihr Zusammenwohnen beendet wurde, entweder durch die tatsächliche Trennung der Ehepartner oder Personen, die gemäß den Bestimmungen von Buch III Titel *Vbis* des Zivilgesetzbuches zusammenwohnen, oder durch einen Fall höherer Gewalt, der zum Zeitpunkt des Ablebens weiter bestanden hat, oder durch die Verlegung des Hauptwohntortes eines der Betroffenen oder beider in ein Senioren- oder Pflegeheim, eine betreute Wohnung oder einen Wohnkomplex mit Dienstleistungen.

Die Schulden und die Beerdigungskosten werden vorrangig mit den beweglichen Gütern und den in Artikel 60*bis* erwähnten Gütern verrechnet, sofern die Erklärenden nicht beweisen, dass es sich um Schulden handelt, die spezifisch aufgenommen wurden, um unbewegliche Güter zu erwerben oder zu behalten.

Wenn der hinterbliebene Ehepartner oder Zusammenwohnende einen Anteil an der Familienwohnung erhält, wird sein Anteil an den Schulden des Nachlasses, die spezifisch aufgenommen wurden, um die Wohnung zu erwerben oder zu behalten, jedoch immer vorrangig mit dem Wert seines Anteils an der Familienwohnung verrechnet.

Wenn für den hinterbliebenen Ehepartner oder Zusammenwohnenden, der einen Anteil an der Familienwohnung erhält, nach der Anwendung der zwei vorstehenden Absätze Schulden übrigbleiben, werden diese zuerst mit dem verbleibenden Wert der dem Steuersatz unterliegenden unbeweglichen Güter verrechnet, anschließend mit dem verbleibenden Wert der beweglichen Aktiva und der in Artikel 60*bis* erwähnten Güter und schließlich dem verbleibenden Wert dieses Anteils an der Familienwohnung.

Zur Anwendung dieses Artikels sind unter Zusammenwohnenden zu verstehen:

1. die Person, die am Tag der Nachlasseröffnung gemäß den Bestimmungen von Buch III Titel *Vbis* des Zivilgesetzbuches mit dem Erblasser gesetzlich zusammenwohnt;

2. die Person oder Personen, die am Tag der Nachlasseröffnung mindestens ein Jahr lang ununterbrochen mit dem Erblasser zusammengewohnt und einen gemeinsamen Haushalt geführt haben. Die in Absatz 3 erwähnte Abweichung findet jedoch nur Anwendung auf die Person oder Personen, die am Tag der Nachlasseröffnung mindestens drei Jahre lang ununterbrochen mit dem Erblasser zusammengewohnt und einen gemeinsamen Haushalt geführt haben. Diese Bedingungen gelten ebenfalls als erfüllt, wenn das Zusammenwohnen und die Führung eines gemeinsamen Haushalts mit dem Erblasser im Anschluss an den betreffenden Zeitraum von einem oder von drei Jahren bis zum Tag des Ablebens infolge höherer Gewalt unmöglich geworden ist. Ein Auszug aus dem Bevölkerungsregister gilt als widerlegbare Vermutung des Zusammenwohnens und der Führung eines gemeinsamen Haushalts ».

B.1.2. Artikel 50 des Erbschaftssteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 45 des flämischen Dekrets vom 21. Dezember 2001 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 2002 und abgeändert Artikel 57 des flämischen Dekrets vom 20. Dezember 2002 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 2003, bestimmt:

« Ein Erwerb zwischen einem Stiefelternteil und einem Stiefkind wird einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt. Dieselbe Gleichstellung gilt für den Erwerb zwischen dem Kind einer Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnt, und dem Erblasser sowie für den Erwerb zwischen einer Person, die mit einem Elternteil des Erblassers zusammenwohnt, und dem Erblasser. Im letztgenannten Fall der Gleichstellung erfüllt der Vermächtnisnehmer das Erfordernis des Zusammenwohnens mit einem Elternteil des Erblassers, wenn er mit diesem Elternteil am Tag des Ablebens gemäß den Bestimmungen von Buch III Titel *Vbis* des Zivilgesetzbuches zusammenwohnte, oder wenn er durch gleich welche Mittel mit Ausnahme des Eides beweist, dass er mit diesem Elternteil zum Zeitpunkt des Ablebens bereits seit einem Jahr ununterbrochen einen gemeinsamen Haushalt führte.

Ein Erwerb zwischen geschiedenen oder von Tisch und Bett getrennten Personen und ein Erwerb zwischen ehemaligen Zusammenwohnenden werden nur dann, wenn es gemeinsame Nachkommen gibt, einem Erwerb zwischen Ehepartnern oder zwischen Zusammenwohnenden gleichgestellt. Ehemalige zusammenwohnende Vermächtnisnehmer müssen, um den Vorteil der Gleichstellung zu erhalten, beweisen, dass sie mit dem Erblasser gemäß den Bestimmungen von Buch III Titel *Vbis* des Zivilgesetzbuches zusammengewohnt haben, oder durch gleich welche Mittel mit Ausnahme des Eides beweisen, dass sie mit dem Erblasser während mindestens einem Jahr ununterbrochen einen gemeinsamen Haushalt geführt haben.

Ein Erwerb zwischen Personen, zwischen denen eine Beziehung als Pflegeelternteil und Pflegekind besteht oder bestanden hat, wird einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt. Zur Anwendung dieser Bestimmung wird davon ausgegangen, dass eine solche Beziehung besteht oder bestanden hat, wenn jemand vor dem Alter von einundzwanzig Jahren während drei aufeinander folgenden Jahren bei einer anderen Person gewohnt hat und während dieser Zeit hauptsächlich von dieser anderen Person oder von dieser Person und seinem Lebenspartner zusammen die Hilfe und Pflege erhalten hat, die Kinder normalerweise von ihren Eltern erhalten. Die Einschreibung des Pflegekindes im Bevölkerungs- oder Fremdenregister an der Adresse des Pflegeelternteils gilt als widerlegbare Vermutung des Wohnens bei dem Pflegeelternteil ».

B.2.1. In der Begründung zu dem vorerwähnten Dekret vom 21. Dezember 2001 heißt es:

« In dem jetzigen Wortlaut von Artikel 50 Absatz 2 wird der Steuersatz in gerader Linie nur auf Erwerbe durch die Kinder ‘ des hinterbliebenen Ehepartners des verstorbenen Ehepartners ’ angewandt. Angesichts dieses Wortlauts ist die Reihenfolge des Ablebens des Stiefelternteils und des Elternteils ausschlaggebend für den Steuersatz, der in der Beziehung Stiefelternteil-Stiefkind Anwendung findet. Wenn der Stiefelternteil vor dem Elternteil des Stiefkindes verstirbt, unterliegt das Vermächtnis dieses Stiefelternteils an sein Stiefkind dem Steuersatz in gerader Linie. Im entgegengesetzten Fall unterliegt dieses Vermächtnis grundsätzlich dem Steuersatz ‘ zwischen allen anderen Personen ’. Da ein deutlicher Text keiner Auslegung bedarf, konnte die Verwaltung nicht anders handeln, als diesen Absatz im vorerwähnten Sinn anzuwenden.

Außerdem wird in dieser Bestimmung nicht die Möglichkeit des vorherigen Ablebens des Stiefkindes berücksichtigt. Wenn es seinem Stiefelternteil ein Vermächtnis gemacht hat, wird dieses Vermächtnis zu dem Steuersatz ‘ zwischen anderen ’ besteuert.

Der neue Text behebt diese Unvollkommenheiten im alten Text, indem Erwerbe zwischen einem Stiefelternteil und einem Stiefkind einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt werden.

Angesichts der Verbreitung von Formen des außerehelichen Zusammenlebens wird im neuen Text von Artikel 50 auch eine Gleichstellung mit einem Erwerb ‘ in gerader Linie ’ vorgesehen, wenn es sich um einen Erwerb zwischen einem Kind einer Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnt, und dem Erblasser handelt. Hier ist ‘ zusammenwohnt ’ in der Bedeutung zu verstehen, die dem Begriff in Artikel 48 verliehen wird. Dieselbe Gleichstellung ist vorgesehen, wenn es sich um einen Erwerb zwischen einer Person, die mit einem Elternteil des Erblassers zusammenwohnt, und dem Erblasser handelt. Hier kann man nämlich nicht auf die Definition des Zusammenwohnens in Artikel 48 zurückgreifen (es handelt sich nicht um ein Zusammenwohnen mit dem Erblasser). Daher wird erläutert, was im Kontext dieser Gleichstellung unter Zusammenwohnen zu verstehen ist » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2001-2002, Nr. 865/1, S. 26).

B.2.2. Vor dem zuständigen Ausschuss des Flämischen Parlaments erklärte der flämische Minister für Finanzen und Haushalt, Innovation, Medien und Raumordnung:

« Mit Artikel 43 hebt die Flämische Regierung eine im Erbschaftssteuergesetzbuch bestehende Diskriminierung auf.

Nach der heutigen, in der Flämischen Region geltenden Regelung unterliegt ein Vermächtnis, das durch einen Stiefelternteil zugunsten eines Stiefkindes gemacht wird, dem vorteilhaften Steuersatz in gerader Linie, wenn der biologische Elternteil, der mit dem Stiefelternteil verheiratet ist, noch lebt. Wenn dieser biologische Elternteil vorher verstorben ist, unterliegt das Vermächtnis dem viel höheren Steuersatz, der für Erwerbe zwischen Nichtverwandten gilt.

Mit dem vorliegenden Text wird auf alle Erwerbe zwischen Stiefeltern und Stiefkindern der vorteilhafte Steuersatz in gerader Linie angewandt, ungeachtet dessen, ob der biologische Elternteil noch lebt.

Die Flämische Regierung ist auch der Auffassung, dass die Gleichstellung zwischen Verheirateten und Zusammenwohnenden, die ab dem 1. Januar 2001 in die flämischen Erbschaftssteuern eingeführt wurde, weiter fortgeführt werden muss. So können der Stiefelternteil und der biologische Elternteil sowohl verheiratet als auch zusammenwohnend sein. Dies ist also ohne Bedeutung für die Anwendung des Steuersatzes in gerader Linie auf Erwerbe zwischen Stiefeltern und Stiefkindern » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2001-2002, Nr. 865/15, S. 6).

B.3. Der Gerichtshof wird zu dem Behandlungsunterschied befragt, der zwischen einerseits den Kindern einer Person, die am Tag der Nachlasseroöffnung mit dem Erblasser zusammenwohnt, und andererseits den Kindern einer Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnte, aber am Tag der Nachlasseroöffnung verstorben war, bestehe; während der

Erwerb zwischen der ersten Kategorie von Personen und dem Erblasser einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt werde, sei dies nicht der Fall für einen Erwerb zwischen der zweiten Kategorie von Personen und dem Erblasser.

B.4. Kinder einer vorher verstorbenen Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnte, können nicht in den Vorteil einer Gleichstellung mit einem Erwerb in gerader Linie gelangen wegen der Definition der Zusammenwohnenden in Artikel 48 § 2 letzter Absatz des Erbschaftssteuergesetzbuches. Gemäß dieser Bestimmung sind unter « Zusammenwohnenden » « die Person oder Personen, die am Tag der Nachlasseroöffnung mindestens ein Jahr lang ununterbrochen mit dem Erblasser zusammengewohnt und einen gemeinsamen Haushalt geführt haben » zu verstehen. Wenn die Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnte, am Tag der Nachlasseroöffnung verstorben war, ist diese Bedingung nicht erfüllt.

B.5. Der fragliche Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich dem Umstand, ob der Elternteil, der mit dem Erblasser zusammenwohnt, vor dem Erblasser stirbt oder nicht.

B.6. In der Begründung zu Artikel 15 des flämischen Dekrets vom 20. Dezember 1996 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 1997 wird die Gleichstellung der Vererbung zwischen Stiefelternteil und Stiefkind mit einem Erwerb in direkter Linie wie folgt gerechtfertigt:

« Diese Reform zielt ebenfalls darauf ab, das Verhältnis Stiefelternteil / Stiefkind hinsichtlich des Prozentsatzes der Erbschaftssteuern genauso zu behandeln wie das Verhältnis in direkter Linie oder zwischen Eheleuten. Stiefeltern und Stiefkinder können nämlich in sehr enger Beziehung zueinander stehen. Häufig werden sie längere Zeit zusammengelebt haben. Hierbei kann als Beispiel dieses besonderen Bands auch auf Artikel 203 § 2 des Zivilgesetzbuches verwiesen werden. Dieser Artikel sieht eine Unterhaltspflicht vor, die die Stiefeltern den Stiefkindern gegenüber zu erfüllen haben. In Artikel 345 des Zivilgesetzbuches sind die Bedingungen für die Adoption hinsichtlich des Alters weniger streng, wenn es sich um eine Adoption eines Stiefkindes handelt.

Laut Zivilgesetzbuch gilt das Stiefkind allerdings niemals als Erbe des Stiefelternteils. Das heißt, dass der Stiefelternteil dem Stiefkind die Gesamtheit oder einen Teil seines Vermögens nur mittels eines Testaments oder einer Schenkung vermachen kann. Das impliziert deshalb stets eine Willensäußerung des Stiefelternteils.

Dieses besondere Band, das durch die ausdrückliche Willensäußerung belegt wird, rechtfertigt diese Gleichbehandlung im Vergleich zur Beziehung in direkter Linie oder zwischen Eheleuten » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1996-1997, Nr. 428/1, S. 6).

B.7. In seinem Entscheid Nr. 186/2002 vom 19. Dezember 2002 hat der Gerichtshof erkannt, dass dieses besondere Band nach dem Versterben des natürlichen Elternteils weiterhin Bestand haben kann:

« B.4. Der erbschaftsrechtliche Behandlungsunterschied zwischen Stiefkindern beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich auf dem Umstand, ob der stiefelterliche Erblasser vor oder nach dem natürlichen, mit ihm verheirateten Elternteil der Erben stirbt.

Der Hof sieht nicht ein, inwieweit der so vorgenommene Behandlungsunterschied bei der Festlegung des Erbschaftssteuersatzes sachdienlich sein könnte. Wenn das zwischen dem Stiefelternteil und dem Stiefkind oder den Stiefkindern während der Ehe dieses Stiefelternteils mit dem natürlichen Elternteil möglicherweise entstandene Band rechtfertigen kann, dass die Kinder hinsichtlich des Erbschaftssteuersatzes gleichgestellt werden mit den Erben in direkter Linie, dann ist es im vorliegenden Fall nicht sachdienlich, diesen Vorteil den Stiefkindern zu entziehen, wenn der stiefelterliche Erblasser nach ihrem natürlichen Elternteil stirbt. Indem der überlebende Stiefelternteil die Kinder seines Ehepartners als Erben bezeichnet hat, hat er nämlich das besondere Band zwischen ihnen bestätigt, das der erbschaftssteuerlichen Gleichstellung der Stiefkinder mit den Erben in direkter Linie zugrunde liegt ».

B.8. Artikel 45 des vorerwähnten Dekrets vom 21. Dezember 2001 hatte diese Verfassungswidrigkeit bereits behoben, indem die Erwerbe zwischen einem Stiefelternteil und einem Stiefkind einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt wurden, ungeachtet der Reihenfolge des Ablebens des Stiefelternteils und des Elternteils.

B.9. Unter Berücksichtigung der weiten Verbreitung von Formen des außerehelichen Zusammenlebens wünschte der Dekretgeber diese Gleichstellung mit einem Erwerb in gerader Linie zu gewähren ungeachtet dessen, ob die Betroffenen verheiratet waren oder zusammenwohnten. Der flämische Minister für Finanzen und Haushalt, Innovation, Medien und Raumordnung erklärte diesbezüglich, dass « der Stiefelternteil und der biologische Elternteil sowohl verheiratet als auch zusammenwohnend sein [können] » und dass dies « ohne Bedeutung für die Anwendung des Steuersatzes in gerader Linie auf Erwerbe zwischen Stiefeltern und Stiefkindern » ist (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2001-2002, Nr. 865/15, S. 6). Während der Vorarbeiten zu Artikel 57 des vorerwähnten Dekrets vom 20. Dezember 2002 wurde bemerkt, dass der flämische Dekretgeber mit dem Dekret vom 21. Dezember 2001 « den Erwerb zwischen Stiefkindern und Stiefeltern (und dessen Gegenstück in Beziehungen zwischen Zusammenwohnenden) » auf die niedrigste Steuersatzkategorie zu verlegen wünschte (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2002-2003, Nr. 1438/1, S. 23).

B.10. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass der Dekretgeber den Erwerb zwischen einem Stiefelternteil und einem Stiefkind und den Erwerb zwischen einem Kind einer Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnt, und dem Erblasser auf die gleiche Weise zu behandeln wünschte. Die fragliche Bestimmung in Verbindung mit Artikel 48 § 2 des

Erbschaftssteuergesetzbuches hat jedoch zur Folge, dass, obwohl ein Erwerb zwischen einem Stiefelternteil und einem Stiefkind einem Erwerb in gerader Linie gleichgestellt wird, ungeachtet der Reihenfolge des Ablebens des Stiefelternteils und des Elternteils, dies nicht der Fall ist für den Erwerb durch ein Kind einer Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnt. Im letztgenannten Fall gilt die Gleichstellung mit einem Erwerb in gerader Linie nicht, wenn die Person, die mit dem Erblasser zusammenwohnte, vor dem Ableben des Erblassers verstorben ist.

B.11. Der in B.3 angeführte Behandlungsunterschied ist nicht vernünftig gerechtfertigt.

B.12. Die Vorabentscheidungsfrage ist bejahend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 50 des Erbschaftssteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 45 des flämischen Dekrets vom 21. Dezember 2001 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 2002 und abgeändert durch Artikel 57 des flämischen Dekrets vom 20. Dezember 2002 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 2003, verstößt 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 Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. Dezember 2012.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) M. Bossuyt