

Geschäftsverzeichnissnr. 6904

Entscheid Nr. 63/2019  
vom 8. Mai 2019

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Antwerpen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und F. Daoût, und den Richtern T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, J. Moerman und M. Pâques, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 27. März 2018 in Sachen der Flämischen Region, vertreten durch die Flämische Regierung, gegen Dominique Casier, dessen Ausfertigung am 18. April 2018 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Antwerpen folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1. Verstößt Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches in der zum Zeitpunkt des Versterbens von Ghislena Jordens anwendbaren Fassung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit den allgemeinen Rechtsgrundsätzen der Rechtssicherheit und des fairen Verfahrens, insofern er dahin auszulegen ist, dass der Erbe oder der Steuerpflichtige immer in die Verfahrenskosten einschließlich der Verfahrensschädigung und der eventuellen Sachverständigenkosten zu verurteilen ist, während gemäß Artikel 1017 des Gerichtsgesetzbuches die unterliegende Partei in die Verfahrenskosten verurteilt wird? »

2. Verstößt Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches in der zum Zeitpunkt des Versterbens von Ghislena Jordens anwendbaren Fassung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er dahin auszulegen ist, dass der Erbe oder der Steuerpflichtige immer in die Verfahrenskosten einschließlich der Verfahrensschädigung und der eventuellen Sachverständigenkosten zu verurteilen ist, während die Kosten einer Kontrollschätzung dem Steuerpflichtigen nur dann auferlegt werden, wenn die in der Erbfallanmeldung enthaltene Bewertung niedriger ist als der bei der Schätzung festgesetzte Betrag und/oder wenn ein Bußgeld einforderbar ist (Artikel 121 und 127 des Erbschaftssteuergesetzbuches)? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Die beiden Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches in der in der Flämischen Region anwendbaren Fassung.

B.2.1. Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches bestimmt:

« Les héritiers, légataires et donataires universels et, en général, toutes les personnes tenues au dépôt d'une déclaration de succession peuvent, avant déclaration et au plus tard avant l'expiration du délai de dépôt, demander qu'il soit procédé, à leurs frais, à l'évaluation de tout ou partie des biens successoraux se trouvant en Belgique et qui doivent ou peuvent être déclarés pour leur valeur vénale.

Ils notifient leur décision à cet égard par lettre recommandée à la poste, envoyée au receveur du bureau où la déclaration doit être déposée.

Il est procédé conformément aux articles 113 à 120 et 122.

L'estimation est définitive et sert de base à la liquidation de l'impôt ».

Die fragliche Bestimmung bietet all denjenigen, die zur Erbfallanmeldung gehalten sind, die Möglichkeit, auf ihren Antrag hin und auf ihre Kosten vor der Anmeldung und spätestens vor Ablauf der Einreichungsfrist eine vorhergehende Schätzung der steuerbaren Aktiva durchführen zu lassen.

Durch die vorherige Schätzung soll gewährleistet werden, dass bei der Berechnung der Erbschaftssteuer und der Übertragungssteuer eine Schätzung des Verkaufswerts der Güter, die diesen Steuern im Todesfall unterliegen, zugrunde gelegt wird.

B.2.2. Artikel 120 des Erbschaftssteuergesetzbuches räumt sowohl dem Einnehmer als auch dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit ein, eine Schätzung zu beanstanden.

Dieser Artikel bestimmt:

« Tant le receveur que la partie peut contester l'expertise en introduisant une action en justice. Cette action doit être intentée, à peine de déchéance, dans le délai d'un mois à compter de la date de la signification du rapport ».

B.2.3. Nach Artikel 121 des Erbschaftssteuergesetzbuches hat der Steuerpflichtige die Verfahrenskosten im Rahmen der Kontrollschätzung zu tragen, wenn der von ihm angegebene Wert hinsichtlich des vererbten Guts endgültig für zu niedrig befunden wird.

Dieser Artikel bestimmt:

« Si l'estimation contenue dans la déclaration est inférieure à l'évaluation fixée par l'expertise, il est réclamé, par voie de contrainte, au débiteur :

1° le supplément de droit;

2° l'intérêt moratoire à compter de l'expiration du délai accordé par la loi pour le paiement des droits;

3° l'amende prévue à l'article 127;

4° les frais de la procédure, le cas échéant.

Lesdits frais sont à la charge de la partie, lorsqu'une amende est exigible ».

B.3. Der Kassationshof sieht in der Kostenregelung des Artikels 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches in Verbindung mit Artikel 120 desselben Gesetzbuches eine Abweichungsregelung, sodass der Richter über die Gerichtskosten nicht nach den Bestimmungen des Gerichtsgesetzbuches befinden darf (Artikel 2 und 1017 Absatz 1 des Gerichtsgesetzbuches). Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches wird vom Kassationshof dahin ausgelegt, dass die Kosten der vorherigen Schätzung, einschließlich der Kosten des Gerichtsverfahrens wie der Begutachtung und der Verfahrenschädigung, abweichend von der vorerwähnten Gerichtskostenregelung des Gerichtsgesetzbuches immer vom Steuerpflichtigen zu tragen sind (Kass., 5. November 2015, F.14.0004.N).

B.4. Der Gerichtshof wird ersucht, auf zwei Vorabentscheidungsfragen hin zu prüfen, ob Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches unter Zugrundelegung der in B.3 erwähnten Auslegung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit den Grundsätzen der Rechtssicherheit und eines fairen Verfahrens vereinbar ist.

Dabei wird in Bezug auf die Auferlegung der Gerichtskosten die Position der Prozessparteien im Rahmen der vorherigen Schätzung einerseits mit der der Prozessparteien nach dem Gerichtsgesetzbuches (erste Vorabentscheidungsfrage) und andererseits mit der der Prozessparteien im Rahmen der Kontrollschätzung (zweite Vorabentscheidungsfrage) verglichen.

Die Gerichtskosten, die sich aus den Verfahren bezüglich der vorherigen Schätzung ergäben, seien immer vom Steuerpflichtigen zu tragen, sogar wenn dieser obsiege, während einerseits die unterlegene Partei nach der Kostenregelung in Artikel 1017 Absatz 1 des Gerichtsgesetzbuches zur Zahlung der Gerichtskosten verpflichtet sei und andererseits der Steuerpflichtige, der einer Kontrollschätzung nach Artikel 121 des Erbschaftssteuergesetzbuches unterworfen worden sei, nicht immer zur Zahlung der Gerichtskosten verpflichtet sei.

Die Vorabentscheidungsfragen werden angesichts ihres engen Zusammenhangs gemeinsam geprüft.

B.5. Das Recht auf Zugang zum Gericht, das Gegenstand finanzieller Einschränkungen sein kann, und der Grundsatz der Waffengleichheit beinhalten die Verpflichtung, ein faires Gleichgewicht zwischen den Verfahrensparteien zu gewährleisten und jeder Partei die vernünftige Möglichkeit zu bieten, ihre Sache unter Bedingungen darzulegen, die sie nicht in eine Situation der deutlichen Benachteiligung gegenüber ihrer Gegenpartei beziehungsweise ihren Gegenparteien versetzen (EuGHMR, *Dombo gegen Niederlande*, 27. Oktober 1993, § 33; Große Kammer, *Öçalan gegen Türkei*, 12. Mai 2005, § 140; *Yvon gegen Frankreich*, 24. April 2003, § 31; *Roux gegen Frankreich*, 25. April 2006, § 23; *Batsanina gegen Russland*, 26. Mai 2009, § 22; *Versini gegen Frankreich*, 11. Mai 2010, § 62).

B.6. An sich beeinträchtigt eine Regelung, die die Kosten einer der Parteien auferlegt, das vorerwähnte Recht auf Zugang zum Richter nicht. Das Recht auf Zugang zum Richter muss allerdings unter Beachtung der Waffengleichheit gewährleistet werden, was unter anderem die Gleichbehandlung aller Prozessparteien hinsichtlich der Tragung des Prozessrisikos erfordert.

B.7. Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches erlegt unter Zugrundelegung der in B.3 erwähnten Auslegung die Gerichtskosten, einschließlich der Kosten der Begutachtung und der Verfahrensschädigung, als Teil der Kosten der Schätzung dem Steuerpflichtigen auf, unabhängig davon, ob dieser im Rahmen des gerichtlichen Anfechtungsverfahrens obsiegt oder nicht. Folglich muss die Steuerverwaltung, auch wenn sie unterliegt, nie die Gerichtskosten tragen, was impliziert, dass sie keinerlei Risiko bei der Erhebung der Anfechtungsklage trägt.

Die in Frage stehende Bestimmung führt also bei Zugrundelegung der in B.3 erwähnten Auslegung eine Ungleichbehandlung zwischen zwei Kategorien von Rechtsuchenden ein, die bei Gericht eine Streitigkeit über eine Schätzung anhängig machen: Der Steuerpflichtige muss die Gerichtskosten immer tragen, während die Steuerverwaltung diese nie tragen muss, sogar dann nicht, wenn dem von ihr eingeleiteten Gerichtsverfahren der Erfolg verwehrt bleibt.

B.8. Weil Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches bei Zugrundelegung der in B.3 erwähnten Auslegung bestimmt, dass nicht nur die Kosten der vorherigen Schätzung, sondern auch die Gerichtskosten, die sich aus der Klage auf Anfechtung dieser Schätzung ergeben,

immer vollständig vom Steuerpflichtigen zu tragen sind, wird das Recht auf gleichberechtigten Zugang zum Richter ohne sachliche Rechtfertigung verletzt.

In der in B.3 angeführten Auslegung ist Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches nicht vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit den Rechtsgrundsätzen der Rechtssicherheit und des fairen Verfahrens, insbesondere dem Grundsatz der Waffengleichheit, und sind die Vorabentscheidungsfragen bejahend zu beantworten.

B.9. Die in Frage stehende Bestimmung kann jedoch auch dahin ausgelegt werden, dass die darin erwähnten Kosten sich auf die Kosten der vorherigen Schätzung beziehen und nicht auf die Gerichtskosten, die sich aus der in Artikel 120 des Erbschaftssteuergesetzbuches geregelten Klage auf Anfechtung dieser Schätzung ergeben.

In dieser Auslegung ist Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit den Rechtsgrundsätzen der Rechtssicherheit und des fairen Verfahrens, insbesondere dem Grundsatz der Waffengleichheit, und sind die Vorabentscheidungsfragen verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- Artikel 20 des Erbschaftssteuergesetzbuches verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit den Grundsätzen der Rechtssicherheit und des fairen Verfahrens, insbesondere dem Grundsatz der Waffengleichheit, wenn er dahin ausgelegt wird, dass nicht nur die Kosten der vorherigen Schätzung, sondern auch die Gerichtskosten, die sich aus der Klage auf Anfechtung dieser Schätzung ergeben, immer vollständig vom Steuerpflichtigen zu tragen sind.

- Dieselbe Bestimmung verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit den Grundsätzen der Rechtssicherheit und des fairen Verfahrens, insbesondere dem Grundsatz der Waffengleichheit, wenn sie dahin ausgelegt wird, dass die darin erwähnten Kosten sich auf die Kosten der vorherigen Schätzung beziehen und nicht auf die Gerichtskosten, die sich aus der Klage auf Anfechtung dieser Schätzung ergeben.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 8. Mai 2019.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A Alen