

Geschäftsverzeichnisnr. 5230
Entscheid Nr. 110/2012 vom 20. September 2012

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 4 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 über Steuergerechtigkeit und Umwelteffizienz für den Fahrzeugpark und die Passivhäuser, und Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 letzter Absatz des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der durch Artikel 2 Nr. 2 des vorerwähnten Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 abgeänderten Fassung, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten R. Henneuse und M. Bossuyt, und den Richtern A. Alen, J.-P. Snappe, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten R. Henneuse,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

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

In seinem Urteil vom 26. Oktober 2011 in Sachen Sabri Aydin und Suat Tekin gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 4. November 2011 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« Verstößt Artikel 4 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 über Steuergerechtigkeit und Umwelteffizienz für den Fahrzeugpark und die Passivhäuser dadurch, dass er bestimmt, dass Artikel 2 Nr. 2 dieses Dekrets, der Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 abändert, indem ein Absatz 4 mit dem Wortlaut ‘ Ab dem Moment, wo das Gut unter Berücksichtigung des vorherigen Steuerjahres seit mehr als zwölf Monaten nicht mehr benutzt worden ist, kann der Erlass bzw. die proportionale Ermäßigung, so wie in dem vorstehenden Punkt *a*) erwähnt, nicht mehr gewährt werden, in dem Maße, wo die Periode der Nichtbewohnung zwölf Monate übersteigt (...) ’ eingefügt wird, ab dem Steuerjahr 2009 anwendbar ist, gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit dem durch Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleisteten Grundsatz der Rechtssicherheit?

« Verstößt Absatz 4 von Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 des EStGB 1992 in der durch Artikel 2 Nr. 2 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 abgeänderten Fassung dadurch, dass für die Anwendung von Absatz 4 von Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 des EStGB 1992 in der durch Artikel 2 Nr. 2 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 abgeänderten Fassung die bereits vor dem in Artikel 4 desselben Dekrets festgelegten Inkrafttreten dieser Bestimmung festgestellte Dauer der Nichtbewohnung berücksichtigt wird, gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit dem durch Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleisteten Grundsatz der Rechtssicherheit? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992), abgeändert durch Artikel 2 Nr. 2 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 über Steuergerechtigkeit und Umwelteffizienz für den Fahrzeugpark und die Passivhäuser, bestimmt:

« Auf Antrag des Steuerpflichtigen werden folgende Ermäßigungen gewährt:

[...]

4. ein Erlass beziehungsweise eine proportionale Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs in einem verhältnismäßigen Maße mit der Dauer oder dem Umfang der Nichtbenutzung, Nichtaktivität oder Nichtproduktivität des Immobiliengutes:

a) wenn ein unmöbliertes bebautes Immobiliengut während mindestens 180 Tagen im Laufe des Jahres unbenutzt und unproduktiv gewesen ist;

b) wenn das Material und die Werkzeugausrüstung entweder völlig oder zu einem Teil, der mindestens 25 % ihres Katastereinkommens entspricht, im Laufe des Jahres mindestens 90 Tage lang außer Betrieb gewesen ist;

c) wenn ein bebautes Immobiliengut oder Material und Werkzeugausrüstung entweder völlig oder zu einem Teil, der mindestens 25 % ihres jeweiligen Katastereinkommens entspricht, zerstört sind.

Die Bedingungen für die Ermäßigung müssen pro Katasterparzelle oder Teil einer Katasterparzelle beurteilt werden, wenn ein solcher Teil entweder eine separate Wohnung, oder eine Produktions- oder Aktivitätsabteilung oder -sektion, die separat arbeiten oder berücksichtigt werden kann, oder aber eine Einheit bildet, die von den anderen Gütern oder Teilen, die die Parzelle bilden, getrennt und separat katastriert werden kann.

Die Nichtproduktivität muss einen unbeabsichtigten Charakter haben. Das gleichzeitige Angebot zur Vermietung und zum Verkauf des Gutes durch den Steuerpflichtigen ist kein genügender Beweis für die Nichtproduktivität.

Ab dem Moment, wo das Gut unter Berücksichtigung des vorherigen Steuerjahres seit mehr als zwölf Monaten nicht mehr benutzt worden ist, kann der Erlass bzw. die proportionale Ermäßigung, sowie in dem vorstehenden Punkt a) erwähnt, nicht mehr gewährt werden, in dem Maße, wo die Periode der Nichtbewohnung zwölf Monate übersteigt, außer in dem Falle einer Immobilie, deren Steuerpflichtiger die dinglichen Rechte nicht ausüben kann wegen einer Kalamität, eines Falls höherer Gewalt, eines Verwaltungs- oder Strafverfahrens, durch das die freie Nutzung der Immobilie beeinträchtigt wird, dies bis zum Tag, wo diese Umstände, die die freie Nutzung der Immobilie beeinträchtigen, verschwunden sind. Als solches gilt insbesondere die Immobilie, die eine nicht verbesserungsfähige Wohnung im Sinne von Artikel 1, 14°, des Wallonischen Wohngesetzbuches bildet, die durch einen Vertreter des Ministers für Wohnungswesen oder einen Erlass des Bürgermeisters als solche anerkannt wird ».

Artikel 4 des vorerwähnten Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 bestimmt:

« Das vorliegende Kapitel dieses Dekrets tritt am Tage seiner Veröffentlichung im *Belgischen Staatsblatt* in Kraft. Art. 1, Art. 2, 1°, und Art. 3 sind ab dem Steuerjahr 2010 anwendbar; Art. 2, 2° ist ab dem Steuerjahr 2009 anwendbar ».

B.2. Das vom Dekretgeber verfolgte Ziel wurde wie folgt verdeutlicht:

« Anschließend ist in Bezug auf Artikel 257 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der eine Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs im Falle der Nichtbenutzung, Inaktivität

oder Ertraglosigkeit des unbeweglichen Gutes während des Steuerjahres vorsieht (siehe Artikel 15 des EStGB 1992), dieser Vorteil mit den wirklichen Zielsetzungen in Verbindung zu bringen, die darin bestehen, den Besitzer eines unbeweglichen Gutes, der aus von seinem Willen unabhängigen Gründen eben zeitweilig nicht in der Lage war, Einkünfte aus seinem unbeweglichen Gut zu beziehen, nicht zu besteuern; außerdem ist zusätzlich zu dem Ziel der Steuergerechtigkeit, das darin besteht, keinen für die Region aufwendigen Steuervorteil zu gewähren, der im Widerspruch zu anderen regionalen Politiken - etwa die Bekämpfung des Verfalls - stehen, anzumerken, dass der jetzt gewährte Vorteil auch eine entgegengesetzte Auswirkung haben kann, wobei der Eigentümer, der das betreffende unbewegliche Gut in Stand setzt und renoviert, was zur Bewohnung des unbeweglichen Gutes und demzufolge zur Bezahlung des Immobiliensteuervorabzugs (und vielleicht sogar zur Erhöhung des Katastereinkommens des unbeweglichen Gutes infolge seiner Tätigkeiten) führt, finanziell benachteiligt wird gegenüber einem Eigentümer, der auf den Wert des Grundstücks spekuliert, indem er das unbewegliche Gut verfallen lässt, und der den Immobiliensteuervorabzug während dieser Zeit der Spekulation nicht zu bezahlen hätte. Aus heutiger Sicht erscheint es irgendwie paradox, dass hinsichtlich des Immobiliensteuervorabzugs dem Eigentümer eines leer stehenden unbeweglichen Gutes ein Steuervorteil gewährt wird, während die kommunale Verankerung und die Berechnungsweise der Regionalfinanzierung der Gemeinden diese dazu veranlassen, eine Steuer auf verlassene Wohnungen einzuführen, wenn ein unbewegliches Gut Gegenstand von zwei Feststellungen der Nichtbenutzung, die in einem Zeitraum von mehr als sechs Monaten vorgenommen wurden, gewesen ist; in derselben Weise scheint die zeitliche Beschränkung dieses Steuervorteils im Einklang mit der Zielsetzung der Regionalsteuer auf stillgelegte Gewerbebetriebsgelände zu stehen, die darauf abzielt, für wirtschaftliche Tätigkeiten bestimmte Grundstücke neu zu beleben und sie in den Wirtschaftskreislauf zurückzuführen.

Es wird also vorgeschlagen,

[...]

- schließlich den Vorteil der Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs zeitlich zu begrenzen, indem er aufgehoben wird, sobald die Dauer der Nichtbenutzung mehr als ein Jahr ab Beginn der Nichtbenutzung beträgt (so wird die Ermäßigung im Falle einer Nichtbenutzung, die mehr als ein Jahr dauert und sich auf zwei Jahre erstreckt, im ersten Jahr angewandt werden können, in dem die Dauer der Nichtbenutzung beispielsweise 182 Tage beträgt, und die Ermäßigung wird auch im darauf folgenden Jahr angewandt werden können, allerdings nur in Höhe von 183 zu berücksichtigenden Tagen der gesamten Nichtbenutzung, deren Dauer mehr als ein Jahr beträgt); unter Berücksichtigung der heutigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes in diesem Bereich wird jedoch auch vorgeschlagen, dass diese zeitliche Begrenzung des Vorteils der Ermäßigung nicht gilt, wenn der Eigentümer auf jeden Fall nicht über den freien Genuss seines unbeweglichen Gutes verfügen kann, und zwar unfreiwillig, so wie es übrigens in der in der Flämischen Region geltenden Regelung vorgesehen ist » (*Parl. Dok.*, Wallonisches Parlament, 2009—2010, Nr. 118/1, SS. 3 und 4).

B.3. Der vorliegende Richter befragt den Gerichtshof zur Vereinbarkeit folgender Bestimmungen mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit dem in Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention verankerten Rechtssicherheitsgrundsatz: Artikel 4 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009, insofern er die Anwendbarkeit von Artikel 2 Nr. 2 dieses Dekrets ab dem Steuerjahr 2009

vorsieht, der es nicht länger möglich macht, den Erlass oder die Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs zu gewähren, wenn der Zeitraum der Nichtbenutzung mehr als zwölf Monate beträgt, einerseits (erste Vorabentscheidungsfrage) und Artikel 257 Absatz 1 Nr. 4 Absatz 4 des EStGB 1992 in der durch Artikel 2 Nr. 2 des Dekrets abgeänderten Fassung, insofern darin eine Dauer der Nichtbenutzung berücksichtigt wird, die bereits vor dem Inkrafttreten des Dekrets festgestellt worden war, andererseits (zweite Vorabentscheidungsfrage).

B.4. Aus dem Sachverhalt der dem vorlegenden Richter unterbreiteten Streitsache und aus der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass die vor diesem Richter klagenden Parteien eine Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs für das Steuerjahr 2009 wegen Nichtbenutzung des Gutes seit dem Juli 2007 beantragt haben.

*In Bezug auf die erste Vorabentscheidungsfrage*

B.5. Eine steuerrechtliche Regel kann nur dann als rückwirkend bezeichnet werden, wenn sie auf Situationen Anwendung findet, deren Besteuerungsbedingungen zum Zeitpunkt ihres Inkrafttretens endgültig festlagen.

B.6.1. Im Bereich der Einkommensteuern entsteht die Steuerschuld endgültig am Datum des Abschlusses der Zeitspanne, in der die Einkünfte, die die Besteuerungsgrundlage bilden, erworben wurden. Gemäß den Bestimmungen des EStGB 1992 ist der Immobiliensteuervorabzug ein Prozentsatz des Katastereinkommens, so wie es am 1. Januar des Steuerjahres festgelegt ist. Der Betrag einer eventuellen Ermäßigung dieses Vorabzugs kann jedoch erst beim Abschluss des Steuerjahres festgelegt werden, und zwar unter Berücksichtigung der faktischen und rechtlichen Elemente, die sich im abgelaufenen Jahr ereignet haben.

Der Steuerpflichtige erhält erst bei Ablauf des Besteuerungszeitraums endgültige Klarheit über die Bedingungen der Besteuerung.

B.6.2. Das fragliche Dekret wurde am 10. Dezember 2009 ausgefertigt und am 23. Dezember 2009 im *Belgischen Staatsblatt* veröffentlicht, d.h. also vor dem Ende des Besteuerungszeitraums 2009.

Somit regelt Artikel 4 dieses Dekrets dadurch, dass er Artikel 2 Nr. 2 ab dem Steuerjahr 2009 anwendbar macht, Steuersituationen, deren Besteuerungsbedingungen nicht als endgültig

festgelegt gelten konnten. Der Dekretgeber hat dem Rechtssicherheitsgrundsatz demzufolge keinen Abbruch getan.

Indem bei der Berechnung der für das Steuerjahr 2009 zu entrichtenden Steuer außerdem ein vor diesem Steuerjahr liegender Zeitraum der Nichtbenutzung des Gutes berücksichtigt wird, führt die fragliche Bestimmung nicht dazu, dass die Regeln bezüglich der Steuer, die für das Steuerjahr vor dem Jahr 2009 zu entrichten ist, geändert werden.

B.7. Die erste Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

*In Bezug auf die zweite Vorabentscheidungsfrage*

B.8. Es ist Sache des zuständigen Gesetzgebers, darüber zu urteilen, ob ein System von Steuerbefreiungen aufrechterhalten oder angepasst werden soll. Wenn sich daraus ein Behandlungsunterschied zwischen Steuerpflichtigen ergibt, hat der Gerichtshof zu prüfen, ob dieser Behandlungsunterschied objektiv ist und angesichts der verfolgten Zielsetzung vernünftig gerechtfertigt werden kann.

B.9. Mit der fraglichen Bestimmung wollte die Wallonische Region den Vorteil der Ermäßigung des Immobiliensteuervorabzugs zeitlich begrenzen, wodurch Steuerpflichtige unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob die Dauer der Nichtbenutzung ihres unbeweglichen Gutes mehr als ein Jahr beträgt oder nicht.

Das Kriterium der Dauer der Nichtbenutzung des unbeweglichen Gutes ist außerdem relevant angesichts der Zielsetzung der Maßnahme, die sowohl Steuergerechtigkeit als auch die Bekämpfung des Verfalls bezweckt, damit der Zugang zu einer angemessenen Wohnung gefördert wird, wie aus den in B.2 angeführten Vorarbeiten zum Dekret hervorgeht.

Der Umstand, dass der in einem vorherigen Steuerjahr festgestellte Nichtbenutzungszeitraum berücksichtigt wird, ist außerdem gerechtfertigt angesichts der verfolgten Zielsetzung.

B.10. Die zweite Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Die Artikel 2 Nr. 2 und 4 des Dekrets der Wallonischen Region vom 10. Dezember 2009 über Steuergerechtigkeit und Umwelteffizienz für den Fahrzeugpark und die Passivhäuser verstoßen nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. September 2012.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) R. Henneuse