



Verfassungsgerichtshof

**Entscheid Nr. 150/2025
vom 27. November 2025
Geschäftsverzeichnisnrn. 8248, 8250, 8258, 8259, 8260, 8261 und 8262**

In Sachen: Klagen auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen », erhoben von der « Betcenter Group » AG, von der « Blankenberge Casino Kursaal » AG, von der Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt, von der « Exploitatie Casino Middelkerke » AG, von der « Bastenie » AG, von der VoG « UBA-BNGO » und von der « Pac-Man » AG.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Luc Lavrysen und Pierre Nihoul, und den Richtern Joséphine Moerman, Michel Pâques, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt und Katrin Jadin, unter Assistenz des Kanzlers Nicolas Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten Luc Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klagen und Verfahren

Mit sieben Klageschriften, die dem Gerichtshof mit am 26., 27. und 28. Juni 2024 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen zugesandt wurden und am 27. und 28. Juni 2024 und 1. Juli 2024 in der Kanzlei eingegangen sind, erhoben jeweils Klagen auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 2023, zweite Ausgabe): die « Betcenter Group » AG, unterstützt und vertreten durch RA Mark Crommen und RA Jef Van Eindhoven, in Antwerpen zugelassen; die « Blankenberge Casino Kursaal » AG, unterstützt und vertreten durch RA Thomas Soete, in Westflandern zugelassen; die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt, unterstützt und vertreten durch RA Cédric Molitor, in Brüssel zugelassen; die « Exploitatie Casino Middelkerke » AG, unterstützt und vertreten durch RA Michel Maus und RA Yves Van Damme, in Westflandern zugelassen; die « Bastenie » AG unterstützt und vertreten durch RA Michel Maus und RA Yves Van Damme; die VoG « UBA-BNGO », unterstützt und vertreten durch RA Michel Maus und RA Yves Van Damme; die « Pac-Man » AG, unterstützt und vertreten durch RA Michel Maus en RA Yves Van Damme.

Diese unter den Nummern 8248, 8250, 8258, 8259, 8260, 8261 und 8262 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

Schriftsätze und Gegenerwiderungsschriften wurden eingereicht von

- dem Ministerrat, unterstützt und vertreten durch Ann Lauwens, Selim Dedeli en Pierre Bailly, Berater beim FÖD Finanzen,
- der Flämischen Regierung, unterstützt und vertreten durch RÄin Nathanaëlle Kiekens und RÄin Lieselotte Schellekens, in Brüssel zugelassen.

Die klagenden Parteien haben Erwiderungsschriften eingereicht.

Durch Anordnung vom 4. Juni 2025 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richterinnen Joséphine Moerman und Emmanuelle Bribosia beschlossen, dass die Rechtssachen verhandlungsreif sind, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung nach Ablauf dieser Frist geschlossen und die Rechtssachen zur Beratung gestellt werden.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurden die Rechtssachen zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. Rechtliche Würdigung

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen und deren Kontext

B.1.1. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigerklärung der Artikel 50, 52 und 59 Absatz 8 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen » (nachstehend: Gesetz vom 28. Dezember 2023), die die Abzugsfähigkeit der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten, auf die sich Artikel 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 2 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen (nachstehend: Finanzierungssondergesetz) bezieht, von der Steuer der natürlichen Personen und der Gesellschaftssteuer abschaffen.

B.1.2. Das Einkommensteuergesetzbuch 1992 (nachstehend: EStGB 1992) wird durch die Artikel 50 und 52 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 wie folgt abgeändert:

« Art. 53.

Werbungskosten umfassen nicht:

[...]

32. die Steuer auf Spiele und Wetten und die Steuer auf Spielautomaten erwähnt in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 1 und 2 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen,

[...]

Art. 198.

§ 1. Werbungskosten umfassen nicht:

[...]

5. unbeschadet der Anwendung von Artikel 53 Nr. 32 andere Regionalsteuern, -abgaben und -gebühren als die, die in Artikel 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen erwähnt sind, und die, die die Regionen für die Benutzung von Fahrzeugen oder die Benutzung der öffentlichen Straße eingeführt haben, und Zuschläge, Erhöhungen, Kosten und Verzugszinsen in Bezug auf diese nicht abzugsfähigen Steuern, Abgaben und Gebühren,

[...] »

B.1.3. Die Steuer auf Spiele und Wetten wurde durch das Gesetz vom 28. August 1921 « zur Schaffung neuer Steuerquellen » eingeführt. Die Steuer auf Spielautomaten wurde ursprünglich von lokalen Behörden geschaffen, bevor sie durch Artikel 1 § 1 des Gesetzes vom 24. Dezember 1963 « zur Einführung einer besonderen Steuer auf Spielautomaten » übernommen wurde. Die Regionen haben sodann durch die Annahme des Finanzierungssondergesetzes im Jahr 1989 eine eigene Steuerbefugnis in Bezug auf bestimmte, aufgezählte föderale Steuern, darunter die vorerwähnten Steuern, erhalten (Parl. Dok., Kammer, 1988-1989, Nr. 635/1, SS. 7 und 8). Diese Steuern sind nunmehr im Gesetzbuch der den Einkommensteuern gleichgesetzten Steuern aufgeführt (Titel III und IV in den Fassungen der drei Regionen).

Vorher waren in Anbetracht von Artikel 49 des EStGB 1992, der die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten von der Einkommensteuer regelt, sowohl die Steuer auf Spiele und Wetten als auch die Steuer auf Spielautomaten abzugsfähig.

B.1.4. Der angefochtene Artikel 59 Absatz 8 erklärt die Nichtabzugsfähigkeit der vorerwähnten Steuern für anwendbar auf ab dem 1. Januar 2024 geschuldete Steuern.

B.2. In den Vorarbeiten zum Gesetz vom 28. Dezember 2023 wird die angefochtene Maßnahme wie folgt gerechtfertigt:

« Overeenkomstig artikel 3, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, zijn de belasting op de spelen en de weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen oorspronkelijk federale belastingen die geregionaliseerd zijn, maar die nog steeds als beroepskost kunnen worden afgetrokken in de inkomstenbelastingen. Elk gewest kan deze belasting vorm geven binnen de eigen bevoegdheden.

Gelet op de vernietiging van de opheffing van de btw-vrijstelling op online kansspelen door het Grondwettelijk Hof, is de bevoegdheid van de federale wetgever beperkt om een doeltreffend antigokbeleid te voeren binnen de fiscaliteit.

In het kader van een doeltreffend antigokbeleid wordt voorgesteld de regionale belastingen op spelen en weddenschappen, en automatische ontspanningstoestellen voortaan als niet-aftrekbare beroepskosten te beschouwen in de personen- en vennootschapsbelasting.

Om deze niet-aftrekbaarheid onverminderd in de vennootschapsbelasting te laten doorwerken, wordt ook artikel 198, § 1, 5°, WIB 92, aangepast.

Deze maatregel is van toepassing op de vanaf 1 januari 2024 verschuldigde belastingen » (Parl. Dok., Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/001, S. 42).

In seiner integrierten Auswirkungsanalyse vertritt der Föderale Öffentliche Dienst Finanzen die Auffassung, dass sich die Maßnahme negativ auf die wirtschaftliche Entwicklung auswirkt:

« De invoering van de fiscale niet-aftrekbaarheid van de gewestelijke belastingen op spelen en weddenschappen, en automatische ontspanningstoestellen, zal de belastbare grondslag van gokbedrijven verhogen, hun te betalen personen- of vennootschapsbelasting verhogen en bijgevolg een negatieve impact hebben op hun winstgevendheid » (ebenda, S. 182).

Was die Auswirkung auf den Haushalt betrifft, so wird sie auf 45 Millionen Euro im Jahr 2024 geschätzt (Parl. Dok., Kammer, 2023-2024, DOC 55 3607/005, S. 34; DOC 55 3607/010, S. 9).

Der zuständige Minister erläutert außerdem:

« Wat betreft de niet-aftrekbaarheid van de taksen voor de goksector antwoordt de vice-eersteminister dat het klopt dat ingevolge de bijzondere financieringswet de belasting op de spelen en de weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, die oorspronkelijk federale belastingen waren, geregionaliseerd zijn.

Elk gewest kan deze belasting uiteraard nog steeds vormgeven binnen de eigen bevoegdheden en dit ongeacht de fiscale behandeling inzake inkomstenbelastingen. De regering heeft in het kader van de begrotingsbesprekingen inderdaad beslist om deze regionale taksen niet langer aftrekbaar te maken als beroepskosten. Het staat evenwel buiten kijf dat de vaststelling van de belastbare basis inzake inkomstenbelastingen wel degelijk toekomt aan de federale regelgever. Het gaat hier namelijk in het bijzonder over de bepaling welke kosten in aanmerking komen als fiscaal aftrekbaar beroepskosten » (Parl. Dok., Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/005, S. 37).

B.3. Die klagenden Parteien in den neun verbundenen Rechtssachen führen Klagegründe an, die sowohl mit einer Verletzung von Grundrechten als auch mit einem Verstoß gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung in Zusammenhang stehen. Der Gerichtshof prüft zunächst die Klagegründe, die aus einem Verstoß gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung abgeleitet sind.

In Bezug auf die Regeln der Zuständigkeitsverteilung

B.4. Im ersten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8248, im dritten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250, im ersten Teil des einzigen Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8258, im ersten Teil des ersten Klagegrunds in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262 und im zweiten Klagegrund, der von der Flämischen Regierung - intervenierende Partei – vorgebracht wird, wird angeführt, dass der Föderalgesetzgeber ein Sondergesetz hätte erlassen müssen, um den Steuergegenstand der Steuern auf Spiele und Wetten und der Steuern auf Spielautomaten abzuändern.

Im ersten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250 wird angeführt, dass der Föderalgesetzgeber mit den angefochtenen Bestimmungen Steuern regle, die in die ausschließliche Zuständigkeit der Regionen fielen.

Im zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8248, im zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250, im zweiten Teil des einzigen Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8258, im dritten Teil des ersten Klagegrunds in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262 und im ersten Klagegrund, der von der Flämischen Regierung - intervenierende Partei – vorgebracht wird, wird angeführt, dass die angefochtenen Bestimmungen gegen den Grundsatz der föderalen Loyalität verstießen. In bestimmten von diesen Klagegründen wird ebenfalls angeführt, dass sich der Föderalgesetzgeber vorher mit den Regionen hätte absprechen müssen.

Im zweiten Klagegrund in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262 wird angeführt, dass die angefochtenen Bestimmungen die Zuständigkeiten der Gemeinschaften in Angelegenheiten der Gesundheit verletzten.

B.5.1. Artikel 143 § 1 der Verfassung bestimmt:

« Der Föderalstaat, die Gemeinschaften, die Regionen und die Gemeinsame Gemeinschaftskommission respektieren bei der Ausübung ihrer jeweiligen Befugnisse die föderale Loyalität, um Interessenkonflikte zu vermeiden ».

Die Beachtung der föderalen Loyalität setzt voraus, dass die Föderalbehörde und die Gliedstaaten bei der Ausübung ihrer Zuständigkeiten das Gleichgewicht der föderalen Struktur insgesamt nicht stören. Die föderale Loyalität betrifft mehr als die bloße Ausübung von Zuständigkeiten; sie gibt an, in welchem Sinne dies geschehen muss.

Der Grundsatz der föderalen Loyalität verpflichtet jeden Gesetzgeber dazu, darauf zu achten, dass die Ausübung seiner eigenen Zuständigkeit die Ausübung der Zuständigkeiten der anderen Gesetzgeber nicht unmöglich macht oder in übertriebenem Maße erschwert. Die Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes fügt im vorliegenden Fall dem Grundsatz der föderalen Loyalität nichts hinzu.

Artikel 177 der Verfassung bestimmt:

« Ein Gesetz, das mit der in Artikel 4 letzter Absatz bestimmten Mehrheit angenommen wird, legt das Finanzierungssystem für die Regionen fest.

Die Regionalparlamente bestimmen, jedes für seinen Bereich, den Verwendungszweck ihrer Einnahmen durch die in Artikel 134 erwähnten Regeln ».

B.5.2. Die Artikel 1*ter*, 3 und 4 § 1 des Finanzierungssondergesetzes bestimmen:

« Art. 1*ter*. Die Ausübung der steuerlichen Befugnisse der Regionen, die in vorliegendem Gesetz erwähnt sind, erfolgt unter Einhaltung der in Artikel 143 der Verfassung erwähnten föderalen Loyalität und des allgemeinen normativen Rahmens der Wirtschaftsunion und der Währungseinheit sowie der folgenden Grundsätze:

1. Ausschluss eines jeglichen unlauteren Steuerwettbewerbs,
2. Vermeidung der Doppelbesteuerung,
3. freier Personen-, Waren-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehr.

Im Falle eines von einer Behörde für begründet erachteten Antrags eines Steuerpflichtigen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung hält diese Behörde Absprache mit den anderen betroffenen Behörden, um die Besteuerung, die im Widerspruch zu dem in Absatz 1 Nr. 2 erwähnten Grundsatz steht, zu vermeiden.

Im Rahmen des in Artikel 31 des ordentlichen Gesetzes vom 9. August 1980 zur Reform der Institutionen erwähnten Konzertierungsausschusses findet jährlich eine Konzertierung über die Steuerpolitik und über die in Absatz 1 erwähnten Grundsätze statt.

[...]

Art. 3. Folgende Steuern sind Regionalsteuern:

1. die Steuer auf Spiele und Wetten,
2. die Steuer auf Spielautomaten,

[...]

Art. 4. § 1. Die Regionen sind befugt, den Steuersatz, die Besteuerungsgrundlage und die Befreiungen von den in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 1 bis 4 und Nr. 6 bis 9 erwähnten Steuern zu ändern. [...] ».

B.5.3. Da die angefochtenen Bestimmungen die Ausübung seiner Steuerbefugnis durch den Föderalgesetzgeber – und nicht durch einen Regionalgesetzgeber – betreffen, ist Artikel 1*ter* des Finanzierungssondergesetzes im vorliegenden Fall nicht anwendbar.

B.6. Übrigens ist die Föderalbehörde befugt, Spiele und Wetten zu regeln, die Bedingungen festzulegen, unter denen die von ihr erlaubten Tätigkeiten ausgeübt werden können, und die diesbezügliche Kontrolle zu organisieren.

Bei der Ausübung dieser Zuständigkeit hat die Föderalbehörde das Gesetz vom 7. Mai 1999 « über die Glücksspiele, die Wetten, die Glücksspieleinrichtungen und den Schutz der Spieler » und anschließend das Gesetz vom 10. Januar 2010 « zur Änderung der Rechtsvorschriften über Glücksspiele » angenommen, dessen Ziel während der Vorarbeiten wie folgt umschrieben wurde:

« De doelstellingen van het Belgisch kansspelbeleid zijn gericht op de bescherming van de speler, de financiële transparantie en controle op de geldstromen, de controle op het spel, en de identificatie van en controle op de organisatoren.

De regulering van de kansspelen is gebaseerd op de ‘ kanalisatiedachte ’. Om te voldoen aan de klaarblijkelijke speelbehoefte van de mens wordt het illegale aanbod bestreden door het toelaten van een ‘ beperkt ’ legaal spelaanbod.

Het reguleren van illegale kansspelen draagt bij tot het beteugelen van deelneming aan kansspelen en is een geschikt en proportioneel middel om de aan het kansspelbeleid ten grondslag liggende doelstellingen te bereiken. Door het legale aanbod te beperken komt men tegemoet aan één van de pijlers van het kansspelbeleid zijnde de bescherming van de speler tegen gokverslaving » (Parl. Dok., Kammer, 2008-2009, DOC 52-1992/001, S. 4).

B.7.1. Die Artikel 3, 4 und 5 des Finanzierungssondergesetzes gewähren den Regionen allgemeine Zuständigkeit in Zusammenhang mit den in diesen Artikeln angeführten Steuern. Insofern sie nichts anderes dazu verfügt haben, ist davon auszugehen, dass der Grundgesetzgeber und der Sondergesetzgeber den Regionen die vollständige Zuständigkeit zum Erlassen der Regeln in Zusammenhang mit dem Steuersatz, der Bemessungsgrundlage und den Befreiungen von den in Artikel 3 Absatz 1 Nrn. 1 bis 4 und 6 bis 9 angeführten Steuern, darunter die Steuer auf Spiele und Wetten und die Steuer auf Spielautomaten erteilt haben.

B.7.2. Aus den Vorarbeiten zum Finanzierungssondergesetz geht hervor, dass es nur zum Zweck hat, « den Regionen für die betreffenden Steuern zu garantieren, dass die Nationalbehörde in Zukunft nicht mehr für die Bereiche auftreten wird, für die die Regionen auf der Grundlage des vorliegenden Entwurfs zuständig sind. Ohne diese ausdrücklichen Bestimmungen kann die Nationalbehörde aufgrund von Artikel 110 [nunmehr Artikel 170] § 2

Absatz 2 der Verfassung durch ordentliches Gesetz ‘ die Ausnahmen [bestimmen], deren Notwendigkeit erwiesen ist ’ (*Dok. Parl.*, Kammer, 1988-1989, Nr. 635/1, SS. 7 und 8).

B.7.3. Die Regionen sind nicht dazu befugt, den Steuergegenstand der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten zu ändern. Es obliegt dem föderalen Gesetzgeber, den Steuergegenstand durch ein mit Sondermehrheit angenommenes Gesetz festzulegen.

Der Sondergesetzgeber hat den Steuergegenstand der in Artikel 3 des Finanzierungssondergesetzes angeführten Steuern und Abgaben sowohl in Bezug auf den mit einfacher Mehrheit beschließenden Föderalgesetzgeber als auch in Bezug auf die Regionalgesetzgeber gewissermaßen eingefroren (im diesem Sinne, Gutachten der Gesetzgebungsabteilung des Staatsrats vom 16. September 1992 über den Vorschlag eines Sondergesetzes zur Abänderung des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989, *Parl. Dok.*, Kammer, Sondersitzungsperiode 1991-1992, Nr. 604/2, SS. 11 und 12).

B.7.4. Der Steuergegenstand ist das Element, das Anlass zur Besteuerung gibt, die Lage oder das Faktum, die Anlass geben zu der Tatsache, dass die Steuer geschuldet ist. Der Steuergegenstand unterscheidet sich von der Besteuerungsgrundlage (« Steuerbemessungsgrundlage », die die Grundlage dessen ist, worauf die Steuer berechnet wird.

B.7.5. Der Steuergegenstand der Steuer auf Spiele und Wetten, so geht aus den Vorbereiten zum Sondergesetz vom 13. Juli 2001 zur Refinanzierung der Gemeinschaften und Erweiterung der steuerlichen Befugnisse der Regionen hervor, ist « die Organisation von Spielen und Wetten in einem öffentlichen oder privaten Kreis ». Die Steuerbemessungsgrundlage ist « der Bruttobetrag des Einsatzes bei Spielen und Wetten eingesetzten Beträge » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 157) oder die sogenannte « tatsächliche Bruttomarge », d.h. der Betrag der Einsätze der Spieler, abzüglich des Betrags der Gewinne, die den Spielern tatsächlich ausgezahlt werden (siehe Artikel 43bis des Gesetzbuches der den Einkommensteuern gleichgesetzten Steuern). Der Steuergegenstand der Steuer auf Spielautomaten ist hingegen « die Bereitstellung von Spielautomaten, die auf öffentlichen Straßen, an öffentlich zugänglichen Orten oder in privaten Kreisen aufgestellt sind, unabhängig davon, ob der Zugang zu diesen Kreisen von der Erfüllung bestimmter Formalitäten

abhängig ist oder nicht ». Die Steuerbemessungsgrundlage dieser Steuer ist ein Betrag, « der in Abhängigkeit von der Kategorie des Automaten (durch königlichen Erlass) festgelegt wird » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 157).

B.8. Die angefochtenen Bestimmungen schaffen sowohl im Rahmen der Steuer der natürlichen Personen als auch im Rahmen der Gesellschaftssteuer die Abzugsfähigkeit der vorerwähnten Regionalsteuern als Werbungskosten ab. Mit dieser Maßnahme hat der Föderalgesetzgeber eine Zuständigkeit ausgeübt, die er besitzt, nämlich seine Zuständigkeit für die Gesellschaftssteuer. Es obliegt dem Gesetzgeber, der zur Erhebung einer Steuer befugt ist, die Modalitäten dieser Steuer festzulegen.

Der Klagegrund, der aus einer Verletzung der Zuständigkeit der Gemeinschaften in Angelegenheiten der Gesundheit abgeleitet ist, ist daher unbegründet. Es ist jedoch zu prüfen, ob der Föderalgesetzgeber durch die Ausübung seiner Steuerbefugnis nicht die in B.7.1 bis B.7.5 erwähnte Verteilung der Zuständigkeiten missachtet hat.

B.9. Im Unterschied zu den autonomen Regionalsteuern, auf die sich Artikel 177 der Verfassung bezieht, sind die in Artikel 3 des Finanzierungsondergesetzes aufgezählten Regionalsteuern, wie in B.7.3 erwähnt, untrennbar mit der Finanzierung der Regionen, wie sie 1989 festgelegt wurde, verbunden. Daraus ergibt sich, dass die Finanzierung der Regionen unmittelbar von den Einnahmen aus der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten abhängt.

B.10. Wie die klagenden Parteien feststellen, wird mit den angefochtenen Bestimmungen eine zusätzliche steuerliche Belastung für die Steuerpflichtigen, die die Steuer auf Spiele und Wetten und die Steuer auf Spielautomaten zahlen müssen, eingeführt. Die für diese Steuern gezahlten Beträge können nicht mehr von der Einkommensteuer abgezogen werden und erhöhen daher proportional die Bemessungsgrundlage für diese Steuer. Wegen der angefochtenen Bestimmungen unterliegen sowohl die tatsächliche Bruttomarge beim Organisieren von Spielen und Wetten als auch das Vorhandensein von Spielautomaten sowohl den vorerwähnten Regionalsteuern als auch einer entsprechenden Erhöhung der Steuer der natürlichen Personen oder der Gesellschaftssteuer. Diese Erhöhung hat zur Folge, dass sich die Rentabilität der betreffenden Unternehmen verringert.

B.11. Bei der Abschaffung der Abzugsfähigkeit der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten bei der Einkommensteuer hat der Gesetzgeber deren Steuergegenstand nicht geändert. Die angefochtenen Bestimmungen betreffen die Steuerbemessungsgrundlage für die Einkommensteuer, die in die Zuständigkeit des Föderalgesetzgebers fällt. Daraus folgt, dass Letzterer eine solche Abänderung nicht mit der in Artikel 4 letzter Absatz der Verfassung vorgesehenen Mehrheit vornehmen musste.

Insofern in den Klagegründen angeführt wird, dass die angefochtenen Bestimmungen eine Sondermehrheit erforderten und dass diese Bestimmungen Steuern regelten, die in die ausschließliche Zuständigkeit der Regionen fielen, sind sie unbegründet.

B.12. Der Gerichtshof muss noch die Vereinbarkeit der angefochtenen Bestimmungen mit dem Grundsatz der föderalen Loyalität, der in Artikel 143 § 1 der Verfassung gewährleistet ist, und mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit prüfen.

Durch die Abschaffung der Abzugsfähigkeit der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten bei der Einkommensteuer hat der Föderalgesetzgeber, wie in B.10 erwähnt, die steuerliche Belastung für die betroffenen Anbieter erhöht. Obgleich das legale Angebot an Spielen und Wetten und an Spielautomaten womöglich weniger attraktiv gemacht wird, ist dennoch nicht ersichtlich, dass die Auswirkungen der angefochtenen Maßnahme so erheblich sind, dass die Einnahmen der Regionen aus der Steuer auf Spiele und Wetten und aus der Steuer auf Spielautomaten dadurch erheblich sinken.

Außerdem hindern die angefochtenen Bestimmungen die Regionen auch nicht daran, innerhalb ihrer Zuständigkeiten die Steuer auf Spiele und Wetten und die Steuer auf Spielautomaten abzuändern und damit eine Politik umzusetzen. Sie konterkarieren die gewählte Politik nicht, sondern können diese sogar verstärken, da die Steuerzuschläge und Ermäßigungen im Rahmen der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten sich aufgrund der Abschaffung der Abzugsfähigkeit auf die Einkommensteuern auswirken. Der bloße Umstand, dass diese Auswirkung Einfluss auf die regionale Politik haben kann, hat nicht zur Folge, dass die angefochtenen Bestimmungen es den Regionalgesetzgeber übermäßig erschweren, ihre Zuständigkeiten auszuüben.

Unter Berücksichtigung des Vorstehenden ist auch nicht ersichtlich, dass die Beachtung der föderalen Loyalität und des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit eine Form der Konzertierung vor der Annahme der angefochtenen Bestimmungen erfordern würde.

B.13. Die Klagegründe, die aus einem Verstoß gegen Artikel 143 § 1 der Verfassung und den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz abgeleitet sind, sind unbegründet.

In Bezug auf den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung

B.14.1. Im dritten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8248, im vierten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250, im fünften Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250, im sechsten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250 und im zweiten Teil des ersten Klagegrunds in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262 wird angeführt, dass die angefochtenen Bestimmungen gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstießen.

B.14.2. Wie der Ministerrat anführt, unterlässt es die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 8250, in ihrem vierten Klagegrund deutlich darzulegen, zwischen welchen Kategorien von Personen die angefochtenen Bestimmungen einen Behandlungsunterschied herbeiführen würden und in welchem Sinne diese Bestimmungen im Widerspruch zu den in diesem Klagegrund angeführten Referenznormen stünden. Der vierte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250 ist unzulässig.

B.15.1. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung gewährleisten den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung.

Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz steht übrigens dem entgegen, dass Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne dass hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstößen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.15.2. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

B.15.3. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen besitzt der Gesetzgeber eine weitgehende Ermessensbefugnis. Der Gerichtshof darf die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie nicht vernünftig gerechtfertigt sind. Außerdem muss ein Steuergesetz unterschiedliche Situationen notwendigerweise in Kategorien fassen, die nur in vereinfachender Form und annäherungsweise mit der Wirklichkeit übereinstimmen. In diesem Bereich darf der Gerichtshof die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie nicht vernünftig gerechtfertigt sind.

B.16. Zunächst wird angeführt, dass die angefochtenen Bestimmungen (1) einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied herbeiführten zwischen einerseits den Steuerpflichtigen, die die für sie geltenden Steuern von der Steuer der natürlichen Personen oder der Gesellschaftssteuer abziehen könnten, und andererseits den Steuerpflichtigen, die die für sie geltende Steuer auf Spiele und Wetten oder Steuer auf Spielautomaten nicht mehr abziehen könnten (fünfter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250) und (2) eine ungerechtfertigte Gleichbehandlung herbeiführten, insofern die angefochtenen Bestimmungen auf alle betroffenen Anbieter und Betreiber unterschiedslos Anwendung fänden (sechster Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8250 und zweiter Teil des ersten Klagegrunds in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262).

B.17. Dieser Behandlungsunterschied und diese Gleichbehandlung beruhen auf objektiven Kriterien, nämlich darauf, dass die Steuer als Werbungskosten getragen wird, und darauf, dass es sich um Personen handelt, die die Steuer auf Spiele und Wetten oder die Steuer auf Spielautomaten zahlen.

B.18. Aus den in B.2 zitierten Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber mit den angefochtenen Bestimmungen eine wirksame Politik zur Bekämpfung von Glücksspielen verfolgen und mehr Einnahmen aus der Steuer der natürlichen Personen oder der Gesellschaftssteuer erzielen will.

Diese Ziele sind legitim.

B.19.1. Durch die Abschaffung der Abzugsfähigkeit der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten bei der Steuer der natürlichen Personen und der Gesellschaftssteuer hat der Gesetzgeber eine Maßnahme angenommen, die nicht nur Steuereinnahmen generiert, sondern auch dem ersten der genannten Ziele entspricht, nämlich eine wirksame Politik zur Bekämpfung von Glücksspielen zu verfolgen. Die Aufhebung der Abzugsfähigkeit dieser Steuern betrifft insbesondere Personen, die Glücksspiele anbieten. Die Maßnahme wirkt sich unmittelbar negativ auf die Rentabilität des Glücksspielangebots aus, was das Angebot solcher Aktivitäten weniger attraktiv machen kann.

Dem Gesetzgeber kann daher nicht vorgeworfen werden, dass er keine Unterscheidung nach der Region vorgenommen hat, in der der Anbieter oder Betreiber ansässig ist. Ein solcher Unterschied würde nicht nur zu deutlich schwieriger anwendbaren Rechtsvorschriften führen, sondern hätte auch ein erhebliches Risiko der Beeinträchtigung der Tarifstruktur der betreffenden Regionalsteuern und allgemeiner der Politik, die die Regionen in diesem Bereich verfolgen, zur Folge.

B.19.2. Außerdem haben der Behandlungsunterschied und die Gleichbehandlung keine unverhältnismäßigen Folgen. Die angefochtenen Bestimmungen beziehen sich ausschließlich auf die Abzugsfähigkeit der Steuer auf Spiele und Wetten und der Steuer auf Spielautomaten. Sie ändern weder in irgendeiner Weise die Abzugsfähigkeit anderer Kosten als Werbungskosten noch die anderen Regeln, die die Festsetzung der Steuer der natürlichen Personen und der Gesellschaftssteuer vorsehen. So schließen sie es nicht aus, dass ein Steuerpflichtiger über ein negatives steuerpflichtiges Nettoeinkommen bei den Einkünften eines bestimmten Jahres verfügt und folglich keine Steuer entrichten muss. Überdies sind die Sätze, die auf die Gesellschaftssteuer und die Steuer der natürlichen Personen Anwendung

finden, nicht derart hoch, dass die angefochtene Maßnahme eine unverhältnismäßige Belastung darstellen würde.

B.20. Der Behandlungsunterschied und die Gleichbehandlung, die in B.16 erwähnt sind, sind somit sachlich gerechtfertigt.

B.21. Ferner wird vorgebracht, dass die angefochtenen Bestimmungen einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied zwischen privaten Organisatoren von Spielen und Wetten einerseits und der Nationallotterie andererseits einführten, da die Nationallotterie von der Regionalsteuer auf Spiele und Wetten befreit und somit nicht von den angefochtenen Bestimmungen betroffen sei (zweiter Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8248).

B.22. Der von der klagenden Partei in der Rechtssache Nr. 8248 beanstandete Behandlungsunterschied zwischen privaten Organisatoren von Spielen und Wetten und der Nationallotterie ergibt sich nicht unmittelbar aus den angefochtenen Bestimmungen, die lediglich die Nichtabzugsfähigkeit der Regionalsteuer auf Spiele und Wetten von der Gesellschaftssteuer und der Steuer der juristischen Personen vorsehen, sondern aus den Bestimmungen, die die Nationallotterie von der Steuer auf Spiele und Wetten befreien.

B.23. Schließlich wird beanstandet, dass die angefochtenen Bestimmungen die Anbieter, die illegal Glücksspiele anbieten, nicht betreffen (erster Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8248).

B.24. Der Umstand, dass bestimmte Anbieter illegal Glücksspiele anbieten und keine Steuern zahlen, ändert nichts daran, dass sie tatsächlich steuerpflichtig sind und durch die angefochtenen Bestimmungen nicht anders behandelt werden.

B.25. Die Klagegründe, die aus einem Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung abgeleitet sind, sind unbegründet.

In Bezug auf das Eigentumsrecht

B.26. Im dritten Klagegrund in den Rechtssachen Nrn. 8259, 8260, 8261 und 8262 wird angeführt, dass die angefochtenen Bestimmungen gegen das Eigentumsrecht verstießen.

B.27.1. Artikel 16 der Verfassung bestimmt:

« Niemandem darf sein Eigentum entzogen werden, es sei denn zum Nutzen der Allgemeinheit, in den Fällen und in der Weise, die das Gesetz bestimmt, und gegen gerechte und vorherige Entschädigung ».

Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention (nachstehend: erstes Zusatzprotokoll) bestimmt:

« Jede natürliche oder juristische Person hat das Recht auf Achtung ihres Eigentums. Niemandem darf sein Eigentum entzogen werden, es sei denn, dass das öffentliche Interesse es verlangt, und nur unter den durch Gesetz und durch die allgemeinen Grundsätze des Völkerrechts vorgesehenen Bedingungen.

Absatz 1 beeinträchtigt jedoch nicht das Recht des Staates, diejenigen Gesetze anzuwenden, die er für die Regelung der Benutzung des Eigentums im Einklang mit dem Allgemeininteresse oder zur Sicherung der Zahlung der Steuern oder sonstigen Abgaben oder von Geldstrafen für erforderlich hält ».

B.27.2. Da Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls eine analoge Tragweite hat wie Artikel 16 der Verfassung, bilden die darin enthaltenen Garantien ein untrennbares Ganzes mit denjenigen, die in dieser Verfassungsbestimmung festgelegt sind, weshalb der Gerichtshof bei der Prüfung der angefochtenen Bestimmungen die erstgenannte Bestimmung berücksichtigt.

B.27.3. Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls bietet nicht nur einen Schutz gegen eine Enteignung oder eine Eigentumsentziehung (Absatz 1 Satz 2), sondern auch gegen jeden Eingriff in das Recht auf Achtung des Eigentums (Absatz 1 Satz 1) und gegen jede Regelung der Benutzung des Eigentums (Absatz 2).

Außerdem beeinträchtigt gemäß Artikel 1 Absatz 2 des ersten Zusatzprotokolls das Recht auf Achtung des Eigentums « nicht das Recht des Staates, diejenigen Gesetze anzuwenden, die er für die Regelung der Benutzung des Eigentums im Einklang mit dem Allgemeininteresse

oder zur Sicherung der Zahlung der Steuern oder sonstigen Abgaben oder von Geldstrafen für erforderlich hält ».

Die Einmischung in das Recht auf Achtung des Eigentums ist nur mit diesem Recht vereinbar, wenn sie in einem vernünftigen Verhältnis zum angestrebten Ziel steht, das heißt wenn dadurch nicht das faire Gleichgewicht zwischen den Erfordernissen des Allgemeininteresses und denjenigen des Schutzes dieses Rechtes zerstört wird. Auch wenn der Steuergesetzgeber über eine weitgehende Ermessensfreiheit verfügt, verstößt eine Steuer folglich gegen dieses Recht, wenn sie dem Steuerpflichtigen eine übertriebene Last auferlegt oder seine finanzielle Situation grundlegend beeinträchtigt (EuGHMR, 31. Januar 2006, *Dukmedjian gegen Frankreich*, ECLI:CE:ECHR:2006:0131JUD006049500, §§ 52 bis 58; Entscheidung, 15. Dezember 2009, *Tardieu de Maleissye u.a. gegen Frankreich*, ECLI:CE:ECHR:2009:1215DEC005185407; 16. März 2010, *Di Belmonte gegen Italien*, ECLI:CE:ECHR:2010:0316JUD007263801, §§ 38 bis 40).

B.28.1. Wie in B.18 erwähnt, werden mit der angefochtenen Maßnahme legitime Ziele des Allgemeininteresses verfolgt, nämlich eine wirksame Politik zur Bekämpfung von Glücksspielen zu verfolgen und mehr Einnahmen aus der Steuer der natürlichen Personen und der Gesellschaftssteuer zu erzielen.

B.28.2. Aus dem in B.19.2 Erwähnten geht außerdem hervor, dass die angefochtene Maßnahme im Verhältnis zu den verfolgten Zielen steht. In Anbetracht zum einen der geltenden Sätze bei der Gesellschaftssteuer und der Steuer der natürlichen Personen und zum anderen des Umstands, dass nur die Abzugsfähigkeit von zwei Regionalsteuern abgeschafft wird, stellt die angefochtene Maßnahme keine unverhältnismäßige Belastung dar.

B.29. Der Klagegrund, der aus einem Verstoß gegen das Eigentumsrecht abgeleitet ist, ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klagen zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 27. November 2025.

Der Kanzler,

Nicolas Dupont

Der Präsident,

Luc Lavrysen