



Verfassungsgerichtshof

**Entscheid Nr. 159/2025
vom 4. Dezember 2025**

Geschäftsverzeichnissnrn. 8249, 8253, 8257, 8263, 8264, 8269 und 8270

In Sachen: Klagen auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen », erhoben von der VoG « Fédération Interdiocésaine des Bibliothécaires et Bibliothèques Catholiques » und der VoG « Centre Multimédia Don Bosco », von der VoG « Caritas International Belgique » und anderen, von der VoG « Kom op tegen Kanker » und anderen, von der VoG « Agoria » und anderen, von der VoG « Global Action in the Interest of Animals », von der VoG « Abbaye de Maredsous » und anderen und von der VoG « Abbaye des Bénédictines » und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Pierre Nihoul und Luc Lavrysen, und den Richtern Thierry Giet, Joséphine Moerman, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Danny Pieters, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt und Katrin Jadin, unter Assistenz des Kanzlers Frank Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten Pierre Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klagen und Verfahren

Mit sieben Klageschriften, die dem Gerichtshof mit am 26., 27. und 28. Juni und 1. Juli 2024 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen zugesandt wurden und am 28. Juni und 1., 2. und 3. Juli 2024 in der Kanzlei eingegangen sind, erhoben jeweils Klage auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen » (Abänderungen des Erbschaftssteuergesetzbuches bezüglich der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 2023, zweite Ausgabe: die VoG « Fédération Interdiocésaine des Bibliothécaires et Bibliothèques Catholiques » und die VoG « Centre Multimédia Don Bosco », unterstützt und vertreten durch RA Aurélien Bortolotti und RÄin Elisabeth Kiehl, in Lüttich-Huy zugelassen; die VoG « Caritas International Belgique », die VoG « Hachiko », die VoG « United Fund for Belgium », die VoG « Aktion Damian », die VoG « Çavaria », die VoG « Dyadis - Association belge pour l'Attribution de Chiens d'Aide aux Handicapés », die Privatstiftung « Atinob », die Privatstiftung « Veltas », die Privatstiftung « Bel Air II », die Privatstiftung « Wave », die VoG « Association Belge de la Lutte contre la Mucoviscidose », die VoG « Broederlijk Delen », die Privatstiftung « Albert van Dijk », die VoG « Ligue Braille,

Association d'aide aux personnes aveugles et malvoyantes », die Privatstiftung « Jean-François Peterbroeck », die VoG « Licht für die Welt », die Privatstiftung « Btinob », die VoG « Diabetes Liga », die VoG « Solidagro », die VoG « Multiple Sclerose Liga Vlaanderen » und die VoG « Benisur » (nunmehr: die VoG « Dr. Réginald Moreels UNICHIR »), unterstützt und vertreten durch RA Anton van Zantbeek, in Brüssel zugelassen, und durch Siemon Aelbrecht, in Gent zugelassen; die VoG « Kom op tegen Kanker », die VoG « Ontwikkelingshulp Van De Belgische Jezuïeten Aan De Derde Wereld », die VoG « Centraal Beleid van de Colleges », die VoG « Universitair Centrum Sint-Ignatius Antwerpen », die VoG « Lieven Gevaert Fonds », die VoG « Klooster van de H. Vincentius A Paulo », die VoG « Zusters van de Bermhertigheid Jesu », die VoG « Congregatie van de Broeders van Onze-Lieve-Vrouw van Lourdes, België », die Privatstiftung « Steunfonds Gasthuuszusters van Antwerpen », die VoG « Zwartzusters van Brugge », die VoG « Sint-Franciscus Xaveriusziekenhuis » und die VoG « Redemptoristen Vlaanderen », unterstützt und vertreten durch RA Stein De Maeijer, in Brüssel zugelassen, durch RÄin Ellen Vandingenen und RÄin Zosia Daniels, in Antwerpen zugelassen, und durch RA Bart De Cock, in Gent zugelassen; die VoG « Agoria », die VoG « Fédération belge du commerce et des services », die VoG « Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen », die VoG « Embuild », die VoG « Verband der Belgischen Unternehmen », die VoG « Fédération des Gestionnaires de Réseaux Electricité et Gaz en Belgique », die VoG « Union Royale des Armateurs Belges », die VoG « Königliche Zoologische Gesellschaft zu Antwerpen », die VoG « Union Générale Belge du Nettoyage » und die VoG « World Wide Fund for Nature - Belgium », unterstützt und vertreten durch RA Wouter Verhoeye und RA Flip Dalle, in Antwerpen zugelassen; die VoG « Global Action in the Interest of Animals », unterstützt und vertreten durch RA Anthony Godfroid, in Antwerpen zugelassen; die VoG « Abbaye de Maredsous », die VoG « Association des Filles de la Charité de Saint-Vincent de Paul », die VoG « Carmélites de Saint-Joseph », die VoG « Congrégation des Sœurs de Sainte-Marie de Namur », die VoG « Filles de Marie de Pesche », die VoG « Les Frères Maristes de Belgique », die VoG « Les Sœurs de la Doctrine Chrétienne », die VoG « Maison internationale de Mons », die VoG « Service d'entraide Foyer Saint Augustin », die VoG « Service d'Entraide Quart-Monde », die VoG « Hospitalières du Sacré-Cœur », die VoG « Fraternité de Tibériade », die VoG « Maisons St Damien » und die VoG « Religieuses de l'Assomption », unterstützt und vertreten durch RA Henri d'Ursel, RA Thomas Linard de Guertechin und RÄin Julie Roger, in Brüssel zugelassen; die VoG « Abbaye des Bénédictines », die VoG « Abbaye du Val-Dieu » und die VoG « Abbaye de Leffe », unterstützt und vertreten durch RA Louis Dehin, in Lüttich-Huy zugelassen.

Diese unter den Nummern 8249, 8253, 8257, 8263, 8264, 8269 und 8270 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

Schriftsätze und Gegenerwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- dem Ministerrat, unterstützt und vertreten durch RA Mark Delanote, in Brüssel zugelassen,
- der Flämischen Regierung, unterstützt und vertreten durch RA Bart Martel, RA Kristof Caluwaert und RA Quinten Jacobs, in Brüssel zugelassen.

Die klagenden Parteien haben Erwiderungsschriftsätze eingereicht.

Durch Anordnung vom 16. Juli 2025 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter Thierry Giet und Yasmine Kherbache 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.

Infolge der Anträge der klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 8253, 8257 und 8270 auf Anhörung hat der Gerichtshof durch Anordnung vom 24. September 2025 den Sitzungstermin auf den 22. Oktober 2025 anberaumt.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 22. Oktober 2025

- erschienen

. RÄin Aurore Dewulf, in Wallonisch-Brabant zugelassen, *loco* RÄin Elisabeth Kiehl, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8249,

. RA Siemon Aelbrecht und RA Marc-Etienne Baijot, in Brüssel zugelassen, ebenfalls *loco* RA Anton van Zantbeek, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8253,

. RÄin Ellen Vandingenen und RA Bart De Cock, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8257,

. RA Wouter Verhoeve und RA Flip Dalle, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8263,

. RA Wouter Verhoeve, ebenfalls *loco* RA Anthony Godfroid, für die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 8264,

. RA Thomas Linard de Guertechin und RA Omar Arab, in Brüssel zugelassen, ebenfalls *loco* RA Henri d'Ursel, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8269,

. RA Louis Dehin, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8270,

. RA Mark Delanote, für den Ministerrat,

. RA Kristof Caluwaert, ebenfalls *loco* RA Bart Martel, und RA Quinten Jacobs, für die Flämische Regierung,

- haben die referierenden Richter Thierry Giet und Yasmine Kherbache Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,

- 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. Die Nichtigkeitsklagen beziehen sich auf die Artikel 11 bis 15, 18 und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen » (nachstehend: Gesetz vom 28. Dezember 2023), die alle zu Titel 3 (« Abänderungen des Erbschaftssteuergesetzbuches in Bezug auf die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe » Kapitel 1 (« Abänderungen des Erbschaftssteuergesetzbuches ») dieses Gesetzes gehören.

B.2.1. Wie aus der Überschrift von Titel 3 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 hervorgeht, ändern die darin enthaltenen Bestimmungen das Erbschaftssteuergesetzbuch in Bezug auf die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe ab. Mit diesen Bestimmungen strebt der Gesetzgeber eine Modernisierung dieser Abgabe an (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/005, S. 4).

B.2.2. Die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe wurde eingeführt durch das Gesetz vom 27. Juni 1921 « zur Verleihung der Rechtspersönlichkeit an Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und an gemeinnützige Einrichtungen » (nachstehend: Gesetz vom 27. Juni 1921), nämlich durch Titel III (« Steuerrechtliche Bestimmungen ») dieses Gesetzes.

Laut den Vorarbeiten zu dem vorerwähnten Gesetz bezweckt die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe, die fehlende Einnahme von normalerweise im Todesfall geschuldeten Steuern auf den Nachlass durch den Staat auszugleichen, die sich aus dem zeitlich unbegrenzten Bestehen (die « Tote Hand » genannt) der Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht (nachstehend: VoGs) ergibt:

« Le changement apporté par le projet au régime des associations sans but lucratif [conférer la personnalité civile] appelle nécessairement une modification à la législation fiscale en ce qui concerne les biens affectés au service de ces organismes. Sous le régime actuel, la propriété desdits biens repose juridiquement sur la tête de personnes physiques interposées. Au décès de

chacun des propriétaires apparents, l'État perçoit sur la valeur des biens, soit un droit de mutation entre vifs, soit un droit de succession [...].

Dans le nouvel état de choses, ce sera dans le chef de l'association elle-même, personne morale, que reposera la propriété des biens et cette propriété restera immuable aussi longtemps que durera l'association. Les biens ne faisant plus l'objet de mutations, le Trésor se trouvera, par le fait, privé de la recette des droits d'enregistrement et de succession qu'il prélève actuellement. Il est juste et équitable de dédommager l'État de la perte d'impôt que lui causera l'institution du nouveau régime » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1919-1920, Nr. 375, Begründung, S. 1).

Im « Bericht der beratenden Kommission » heißt es:

« Ce qui, sans aucun doute, a longtemps retardé dans notre pays une législation rationnelle et méthodique sur les personnes morales, ce sont les défiances qu'inspire à beaucoup d'esprits la personnalité civile elle-même, notion à laquelle on allie volontiers, sous l'empire de traditions fort anciennes, la notion redoutée de la main morte » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1919-1920, Nr. 375, Anlage, Bericht der beratenden Kommission, S. 3).

Der Minister der Finanzen hat 1998 in einer Antwort auf eine parlamentarische Frage angegeben, dass die *ratio legis* der Einführung der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe - die darin besteht, die geringeren Einnahmen aus der Erbschaftssteuer für die Staatskasse auszugleichen - weiterhin gültig sei: Die Aufrechterhaltung dieser Abgabe sei begründet, da ihr Grund fortbestehe (*Fragen und Antworten*, Kammer, 1997-1998, 7. September 1998, QRVA 49-142, SS. 19.555 bis 19.557).

B.3.1. Die Artikel 11 bis 14 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 beziehen sich auf den Anwendungsbereich und auf die vollständigen Befreiungen von der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe, wie sie in den Artikeln 147 bis 149 des Erbschaftssteuergesetzbuches enthalten sind. Vor dem Inkrafttreten der angefochtenen Bestimmungen sahen die letztgenannten Artikel vor:

« Art. 147. Les associations sans but lucratif et les fondations privées sont assujetties, à partir du 1er janvier qui suit la date de leur constitution, à une taxe annuelle compensatoire des droits de succession.

Art. 148. Sont soumises à la taxe :

1° les associations sans but lucratif créées après le 10 juillet 1921;

2° les institutions et associations sans but lucratif qui ont obtenu la personnalité juridique par les lois du 7 août 1919, du 12 mars et du 25 mai 1920;

3° les fondations privées;

4° les associations internationales sans but lucratif.

Art. 148*bis*. Les institutions et associations sans but lucratif, les fondations privées et les associations internationales sans but lucratif dont l'ensemble des avoirs déterminé conformément à l'article 150 a une valeur dont le montant ne dépasse pas 25.000 EUR, ne sont pas soumises à la taxe.

Art. 149. Sont exonérées de la taxe :

1° les caisses de compensation agréées pour allocations familiales et les caisses mutuelles agréées d'allocations familiales;

2° les institutions et associations sans but lucratif qui ont obtenu la personnalité civile avant le 11 juillet 1921, autres que celles dont il s'agit au numéro 2 de l'article précédent;

3° les caisses agréées de pension pour travailleurs indépendants.

4° les pouvoirs organisateurs de l'enseignement communautaire ou de l'enseignement subventionné, pour les biens immobiliers exclusivement affectés à l'enseignement, et les associations sans but lucratif de gestion patrimoniale qui ont pour objet exclusif d'affecter des biens immobiliers à l'enseignement dispensé par les pouvoirs organisateurs précités.

5° les associations sans but lucratif, les fondations privées ou les associations internationales sans but lucratif de gestion patrimoniale qui ont été agréées par l'autorité compétente en tant qu'associations de défense de la nature gérant des terrains et dont l'unique objectif est d'acquérir et de gérer un patrimoine naturel à des fins de conservation du patrimoine naturel de la Belgique, pour autant que ce patrimoine soit géré en tant que réserve naturelle et soit accessible au public, le cas échéant dans le cadre de visites accompagnées.

5° (sic) les institutions de retraite professionnelle qui sont assujetties à l'impôt des sociétés ».

B.3.2. Die Artikel 11 bis 14 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ändern die Bestimmungen wie folgt ab:

- Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ersetzt in Artikel 147 des Erbschaftssteuergesetzbuches die Wörter « und Privatstiftungen » durch die Wörter « internationale Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und Privatstiftungen, die dem Gesetzbuch der Gesellschaften und Vereinigungen unterliegen ».

- die Artikel 12 und 13 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 heben die Artikel 148 bzw. 148*bis* des Erbschaftssteuergesetzbuches auf.

- Artikel 14 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ersetzt in Artikel 149 des Erbschaftssteuergesetzbuches im niederländischen Text das Wort « taxe » durch das Wort « taks », hebt im gleichen Artikel die unter 2. erwähnte Bestimmung auf, nummeriert ebenfalls im gleichen Artikel die letzte Bestimmung so neu, dass 5. zu 6. wird, und ersetzt auch im gleichen Artikel die unter 3. erwähnte Bestimmung durch die folgende Bestimmung: « 3. Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die durch oder aufgrund des Gesetzes mit der Verwaltung der Zahlung der gesetzlichen Pensionen beauftragt sind; ».

B.4.1. Artikel 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ändert Artikel 150 des Erbschaftssteuergesetzbuches ab, der die Vermögenswerte bestimmt, die der Erbschaftsteuerausgleichsabgabe unterliegen. Vor seiner Abänderung durch Artikel 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 sah dieser Artikel vor:

« L'impôt est dû sur l'ensemble des avoirs de l'institution, de l'association sans but lucratif, de la fondation privée ou de l'association internationale sans but lucratif.

Toutefois, ne sont pas compris dans ces avoirs :

1° les intérêts, les termes de rente, les loyers et les fermages et, plus généralement, les fruits civils de toute nature, ainsi que les cotisations et souscriptions annuelles, qui, restant dus, ne sont pas capitalisés;

2° les fruits naturels, perçus ou non;

3° les liquidités et le fonds de roulement destinés à l'activité de l'association ou de la fondation pendant l'année;

4° les biens immeubles situés à l'étranger;

5° les titres émis par des sociétés, dont l'association ou la fondation est considérée comme propriétaire-émettant en vertu du Code des sociétés et des associations ou, si la société n'est pas régie par ce code, conformément aux dispositions du droit qui la régit, à la condition que les certificats soient assimilés aux titres auxquels ils se rapportent pour l'application du Code des impôts sur les revenus 1992, en vertu de l'article 13, § 1er, alinéa 1er de la loi du 15 juillet 1998 relative à la certification de titres émis par des sociétés commerciales.

De l'ensemble des avoirs visé à l'alinéa 1er, il ne peut être déduit aucune charge, à l'exception :

1° des termes d'emprunts hypothécaires non encore payés, à la condition que l'hypothèque soit constituée sur des biens de l'association ou de la fondation et garantisse au moins 50 % de la somme en principal de l'emprunt;

2° des legs de sommes que l'association ou la fondation, en tant que légataire universel d'une succession, doit encore exécuter.

Les dispositions du livre Ier relatives à la base imposable et au règlement juridique des biens conditionnels et litigieux, à l'exception de l'article 21, III, sont applicables à l'impôt établi par l'article 147. Pour les instruments financiers admis à la négociation sur les marchés réglementés belges ou étrangers visés à l'article 2, alinéa 1er, 5° et 6°, de la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, et pour les systèmes multilatéraux de négociation belges ou étrangers, visés à l'article 2, alinéa 1er, 4°, de la même loi, la base imposable est constituée par leur valeur boursière. Par valeur boursière, on entend le cours de clôture d'un instrument financier, tel que celui-ci est disponible comme information sur le cours dans la presse spécialisée ou dans les sources électroniques spécialisées consultables. Les valeurs doivent être déclarées conformément à leur valeur boursière à la date de la première ouverture de la bourse durant les mois de janvier, février ou mars. Lorsqu'il n'y a aucune cotation à l'une de ces dates, les valeurs peuvent aussi être déclarées selon leur valeur boursière au premier jour qui suit au cours duquel une cotation est à nouveau établie. Si, à la date choisie, il existe une cotation pour certaines des valeurs à déclarer et aucune cotation pour d'autres, ces dernières valeurs doivent être déclarées selon leur valeur boursière au premier jour qui suit au cours duquel il existe une cotation. Le déclarant ne peut choisir qu'une des dates précitées, qui vaudra pour toutes les valeurs à déclarer. Le déclarant indique son choix dans la déclaration et mentionne en même temps la source qu'il a consultée pour les valeurs boursières indiquées ».

B.4.2. Artikel 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ändert diese Bestimmung wie folgt ab:

« [...] »

1° l'alinéa 1er est remplacé par ce qui suit :

‘ La taxe est due sur l'ensemble des avoirs des redevables en quelque lieu qu'ils se trouvent. ’;

2° à l'alinéa 2, les modifications suivantes sont apportées :

a) le 4° est abrogé;

b) l'alinéa est complété par les 6° à 15° rédigés comme suit :

‘ 6° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable qui entre en ligne de compte pour l'exemption de taxe sur la valeur ajoutée visée à l'article 44, § 2, 1°, 2°, 3°, 4°, a), ou 9°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée et qui réalise, pour plus de la moitié de son chiffre d'affaires, des opérations exemptées de la taxe sur la valeur ajoutée sur la base dudit article;

7° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable dont au moins 75 pour cent du patrimoine est affecté par une organisation visée au 6°, à la réalisation

d'opérations visées à l'article 44, § 2, 1°, 2°, 3°, 4°, a), ou 9°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée;

8° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs des entreprises de travail adapté qui sont créées ou agréées par le gouvernement ou l'organisme régional compétent;

9° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable dont au moins 75 pour cent du patrimoine est affecté au fonctionnement d'une entreprise de travail adapté visée au 8°;

10° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs :

a) des maisons médicales visées à l'article 32, § 1er, alinéa 2, de l'arrêté royal du 3 juillet 1996 portant exécution de la loi relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994;

b) des autres maisons médicales, associations de santé intégrées et centres de santé de quartier, agréés par l'autorité régionale ou communautaire compétente;

11° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable dont au moins 75 pour cent du patrimoine est affecté au fonctionnement d'une maison médicale, association de santé intégrée ou centre de santé de quartier visé au 10°;

12° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs des institutions qui ont pour objet la gestion de refuges pour animaux, ayant reçu l'agrément prévue par l'article 5 de la loi du 14 août 1986 relative à la protection et au bien-être des animaux ou l'agrément prévu par l'article D.32 du Code wallon du Bien-être des animaux;

13° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable dont au moins 75 pour cent du patrimoine est affecté au fonctionnement d'un refuge pour animaux visé au 12°;

14° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs des centres d'archives privées qui sont agréés par le gouvernement ou l'organisme communautaire compétent;

15° à concurrence de 62,3 pour cent de leur valeur, les avoirs d'un redevable dont au moins 75 pour cent du patrimoine est affecté au fonctionnement d'un centre d'archives privées visé au 14°.

3° à l'alinéa 4, les modifications suivantes sont apportées :

a) les mots ' et au règlement juridique des biens conditionnels et litigieux ' sont abrogés;

b) les mots ' l'impôt établi ' sont remplacés par les mots ' la taxe établie ' ».

B.4.3. Artikel 44 § 2 Nrn. 1, 2, 3, 4 Buchstabe a) und 9 des Mehrwertsteuergesetzbuches (nachstehend: MwStGB), auf den in Artikel 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 Bezug genommen wird, bestimmt:

« Steuerfrei ist beziehungsweise sind ebenfalls:

1. a) Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gütern, die von Pflegeanstalten und psychiatrischen Anstalten, Kliniken und Ambulatorien durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden.

Diese Befreiung gilt nicht für Dienstleistungen, die sich auf Eingriffe und Behandlungen ohne therapeutischen Zweck beziehen.

In folgenden Fällen sind Dienstleistungen und Lieferungen von Gütern von der in Absatz 1 erwähnten Befreiung ausgeschlossen:

- Sie sind für die steuerfreien Umsätze nicht unerlässlich.
- Sie sind im Wesentlichen dazu bestimmt, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von gewerblichen Unternehmen bewirkt werden, die der Steuer unterliegen,

b) Beförderungen von Kranken und Verletzten in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen,

[...]

2. eng mit der Sozialhilfe, der sozialen Sicherheit und dem Kinder- und Jugendschutz verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gütern, die von öffentlich-rechtlichen Einrichtungen oder von anderen Einrichtungen bewirkt werden, die von der zuständigen Behörde als soziale Einrichtungen anerkannt sind.

Dazu gehören insbesondere:

- Einrichtungen, die die Betreuung von Betagten zum Auftrag haben,
- Kindertagesstätten, Krippen und Einrichtungen, die hauptsächlich die Gewährleistung von Aufsicht, Versorgung, Erziehung und Freizeit von Jugendlichen zum Auftrag haben,
- Einrichtungen für Familienhilfe,
- Zentren für Ehe-, Familien- und Lebensberatung,
- Krankenkassen und Krankenkassenlandesverbände,
- psycho-medizinisch-soziale Zentren und Zentren für Schülerbetreuung,
- Einrichtungen, die die Betreuung von Behinderten zum Auftrag haben,
- Einrichtungen, die Beistand, Betreuung und Aufnahme von Personen in materiellen oder moralischen Schwierigkeiten zum Auftrag haben,

- Einrichtungen erwähnt im Königlichen Erlass vom 17. Dezember 2003 über die Bezuschussung von Einrichtungen, die an einem Gerichtsverfahren beteiligten Bürgern eine spezialisierte Betreuung bieten,

- externe Dienste, die durch den Königlichen Erlass vom 27. März 1998 über die Externen Dienste für Gefahrenverhütung und Schutz am Arbeitsplatz zugelassen sind, und gemeinsame interne Dienste, die die Bedingungen des Königlichen Erlasses vom 27. Oktober 2009 über die Schaffung eines gemeinsamen internen Dienstes für Gefahrenverhütung und Schutz am Arbeitsplatz erfüllen,

3. Dienstleistungen, die Betreiber von Einrichtungen für Körperertüchtigung oder Sportanlagen zugunsten von Personen erbringen, die dort Körperertüchtigung oder Sport treiben, wenn die Betreiber Einrichtungen ohne Gewinnerzielungsabsicht sind und wenn sie die Einnahmen aus den steuerfreien Tätigkeiten ausschließlich zur Kostendeckung verwenden,

4. a) Schul- oder Universitätsunterricht, worunter Erziehung von Kindern und Jugendlichen, berufliche Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gütern, wie Bereitstellung von Unterkunft, Nahrungsmitteln, Getränken und Lehrmaterial für den erteilten Unterricht, durch öffentlich-rechtliche Einrichtungen oder andere Einrichtungen, die als Einrichtungen mit anerkannter vergleichbarer Zielsetzung gelten, sofern sie keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der vorerwähnten Leistungen verwendet werden,

[...]

9. Organisation von Theater-, Ballett- oder Filmvorführungen, Ausstellungen, Konzerten oder Konferenzen und eng mit diesen Dienstleistungen verbundene Lieferungen von Gütern durch Einrichtungen, die von der zuständigen Behörde anerkannt sind, wenn diese Einrichtungen die Einnahmen aus ihren Tätigkeiten ausschließlich zur Kostendeckung verwenden,

[...] ».

B.5. Artikel 18 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 fügt in das Erbschaftssteuergesetzbuch einen Artikel 151/1 ein, der bestimmt:

« Les institutions visées à l'article 147 sont dispensées de déposer une déclaration lorsque leurs avoirs imposables n'excèdent pas la première tranche visée à l'article 152 ».

B.6. Schließlich ersetzt Artikel 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 Artikel 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches. Dieser Artikel, auf den in Artikel 151/1 desselben Gesetzbuches Bezug genommen wird, legt den Satz fest:

« La taxe est perçue d'après le tarif indiqué dans le tableau ci-après :

- rien sur la première tranche de 50.000 euros;
- sur la tranche de 50.000,01 à 250.000 euros : 0,15 pour cent;
- sur la tranche de 250.000,01 à 500.000 euros : 0,30 pour cent;
- sur ce qui excède 500.000 euros : 0,45 pour cent ».

In Bezug auf die Zulässigkeit der Klagen

Was den Umfang der Klagen betrifft

B.7.1. Der Gerichtshof muss der Umfang der Nichtigkeitsklagen auf der Grundlage des Inhaltes der Klageschriften bestimmen.

Für nichtig erklären kann der Gerichtshof nur ausdrücklich angefochtene gesetzeskräftige Bestimmungen, gegen die Klagegründe angeführt werden, und gegebenenfalls Bestimmungen, die zwar nicht angefochten werden, aber untrennbar mit den für nichtig zu erklärenden Bestimmungen verbunden sind.

B.7.2. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8249 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 11 bis 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023. In der Nichtigkeitsklageschrift werden jedoch nur Beschwerdegründe gegen Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vorgebracht.

B.7.3. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8253 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 11, 14, 15, 18 und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023. In der Nichtigkeitsklageschrift werden jedoch nur Beschwerdegründe gegen die Artikel 11, 15 Nrn. 1 und 2 Buchstabe *b*) und 19 des Gesetzes vorgebracht.

B.7.4. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8257 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023, mit Ausnahme der Einfügung der Befreiung des ersten Teilbetrags von 50 000 Euro in Artikel 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches, und bringen Beschwerdegründe gegen die vorerwähnten Bestimmungen vor.

B.7.5. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8263 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 11, 15 Nrn. 1 und 2 Buchstabe *b*) und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 und bringen Beschwerdegründe gegen diese Bestimmungen vor.

B.7.6. Die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 8264 beantragt die Nichtigkeitsklärung von Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) Nrn. 12 und 13 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 und bringt Beschwerdegründe gegen diese Bestimmungen vor.

B.7.7. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8269 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 11, 12, 15 und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023. In der Nichtigkeitsklageschrift werden jedoch nur Beschwerdegründe gegen die Artikel 11, 12 und 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vorgebracht.

B.7.8. Die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8270 beantragen die Nichtigkeitsklärung von Artikel 15 Nrn. 1 und 2 Buchstabe *b*), 14 und 15 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023. In der Nichtigkeitsklageschrift werden jedoch nur Beschwerdegründe gegen Artikel 15 Nrn. 2 Buchstabe *b*), 14 und 15 dieses Gesetzes vorgebracht.

B.7.9. Der Gerichtshof beschränkt seine Prüfung auf die Bestimmungen, gegen die Beschwerdegründe vorgebracht werden.

Was die Zulässigkeit ratione temporis betrifft

B.8.1. Damit die Voraussetzungen von Artikel 3 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof erfüllt sind, muss eine Nichtigkeitsklage binnen einer Frist von sechs Monaten nach der Veröffentlichung der angefochtenen Norm eingereicht werden.

Wenn der Gesetzgeber eine alte Bestimmung in neue Rechtsvorschriften übernimmt und sich auf diese Weise deren Inhalt zu eigen macht, kann gegen die übernommene Bestimmung eine Klage binnen sechs Monaten nach ihrer Veröffentlichung eingereicht werden.

Wenn der Gesetzgeber sich jedoch auf eine rein gesetzgebungstechnische oder sprachliche Anpassung oder auf eine Koordination bestehender Bestimmungen beschränkt, wird nicht davon ausgegangen, dass er erneut Recht setzt, und sind die Beschwerdegründe *ratione temporis* unzulässig, sofern sie in Wirklichkeit gegen die bereits vorher vorhandenen Bestimmungen gerichtet sind.

B.8.2. Die angefochtenen Artikel 11 und 12 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ändern Artikel 147 des Erbschaftssteuergesetzbuches ab bzw. heben Artikel 148 desselben Gesetzbuches auf.

B.8.3. Vor seiner Abänderung durch Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 sah Artikel 147 des Erbschaftssteuergesetzbuches vor, dass VoGs und Privatstiftungen ab dem 1. Januar, der auf das Datum ihrer Gründung folgt, einer jährlichen Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterliegen. Vor seiner Aufhebung durch Artikel 12 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 sah Artikel 148 desselben Gesetzbuches vor, dass nach dem 10. Juli 1921 gegründete VoGs, Einrichtungen und Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die durch die Gesetze vom 7. August 1919, vom 12. März und vom 25. Mai 1920 Rechtspersönlichkeit erlangt haben, Privatstiftungen und internationale Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht der Abgabe unterliegen.

Die angefochtenen Artikel 11 und 12 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 legen den Anwendungsbereich der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe im Lichte des Gesetzbuches der Gesellschaften und Vereinigungen neu fest und fassen diese Regeln in einer einzigen Bestimmung zusammen. Nach Artikel 147 des Erbschaftssteuergesetzbuches, abgeändert durch Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023, unterliegen VoGs, internationale Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und Privatstiftungen, die dem Gesetzbuch der Gesellschaften und Vereinigungen unterliegen, ab dem 1. Januar, der auf das Datum ihrer Gründung folgt, einer jährlichen Erbschaftssteuerausgleichsabgabe.

B.8.4. Diese Anpassungen sind rein gesetzgebungstechnisch. Die angefochtenen Artikel 11 und 12 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ändern den Anwendungsbereich der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe nicht ab. Diese findet weiterhin ab dem 1. Januar nach dem Datum ihrer Gründung Anwendung auf VoGs, auf internationale Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und auf Privatstiftungen. Zwar werden die Einrichtungen und

Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die durch die Gesetze vom 7. August 1919, vom 12. März und vom 25. Mai 1920 Rechtspersönlichkeit erlangt haben, nicht mehr erwähnt, aber dies war eine bereits zum Zeitpunkt der Einführung der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe erlöschende Kategorie von juristischen Personen. Nach Artikel 61 Absatz 1 des Gesetzes vom 27. Juni 1921 unterliegen diese juristischen Personen den Bestimmungen des Gesetzes vom 27. Juni 1921 und mussten ihre Satzungen innerhalb von drei Monaten nach Inkrafttreten dieses Gesetzes daran anpassen.

Die Ergänzung des Satzteils « die dem Gesetzbuch der Gesellschaften und Vereinigungen unterliegen » durch den angefochtenen Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 führt nicht zu einer anderen Schlussfolgerung. Dieser Zusatz macht lediglich deutlich, dass die betreffenden Rechtsformen im Sinne des allgemeinen Rechts auf diesem Gebiet, das heißt dem Gesetzbuch der Gesellschaften und Vereinigungen, verstanden werden müssen. Das Gleiche galt vor den angefochtenen Abänderungen, da das Erbschaftssteuergesetzbuch keine eigene Definition der VoG, der internationalen Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht und der Privatstiftung enthält. Seit dem Inkrafttreten des Gesetzbuches der Gesellschaften und Vereinigungen trug dieses also bereits zur Festlegung des Anwendungsbereichs der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe bei.

B.8.5. Die Klagegründe in der Rechtssache Nr. 8253 sind insofern, als sie gegen Artikel 11 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 gerichtet sind, der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8263, der zweite Teil des ersten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8269 insofern, als er gegen die Artikel 11 und 12 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 gerichtet ist, und der erste Teil des ersten Klagegrunds und der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8269 *ratione temporis* unzulässig.

Was das Interesse betrifft

B.9.1. Die Verfassung und das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 erfordern, dass jede natürliche oder juristische Person, die eine Nichtigkeitsklage erhebt, ein Interesse nachweist. Das erforderliche Interesse liegt nur bei jenen Personen vor, deren Situation durch die angefochtene Rechtsnorm unmittelbar und ungünstig beeinflusst werden könnte.

Damit die klagende Partei das erforderliche Interesse aufweist, ist es nicht erforderlich, dass eine etwaige Nichtigerklärung ihr einen unmittelbaren Vorteil bietet. Der Umstand, dass die klagende Partei infolge der Klageerhebung erneut eine Möglichkeit erhalten würde, dass ihre Lage vorteilhafter geregelt würde, reicht aus, um ihr Interesse zu rechtfertigen.

B.9.2. Die klagenden Parteien sind juristische Personen, die der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterliegen. Sie haben ein Interesse daran, die strittigen Bestimmungen, die die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe in einer Weise reformieren, die für sie eine Erhöhung dieser Abgabe zur Folge hat, anzufechten.

B.9.3. Wenn die klagenden Parteien das erforderliche Interesse an der Beantragung der Nichtigerklärung der angefochtenen Bestimmungen nachweisen, müssen sie nicht auch noch ein Interesse an den Klagegründen, die sie geltend machen, nachweisen.

In Bezug auf die Klagegründe

B.10. Um den Erfordernissen nach Artikel 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 zu entsprechen, müssen die in der Klageschrift vorgebrachten Klagegründe angeben, welche Vorschriften, deren Einhaltung der Gerichtshof gewährleistet, verletzt wären und welche Bestimmungen gegen diese Vorschriften verstoßen würden, und darlegen, in welcher Hinsicht diese Vorschriften durch die fraglichen Bestimmungen verletzt würden.

Der Gerichtshof prüft die Klagegründe, insofern sie diese Erfordernisse erfüllen.

B.11. Die Prüfung der Übereinstimmung einer gesetzeskräftigen Bestimmung mit den Regeln der Zuständigkeitsverteilung muss in der Regel derjenigen ihrer Vereinbarkeit mit den Bestimmungen von Titel II und mit den Artikeln 170, 172 und 191 der Verfassung vorangehen.

Der Gerichtshof prüft folglich zunächst den zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253, der aus einem Verstoß gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und der föderalen Loyalität abgeleitet ist. Der Gerichtshof prüft anschließend die Klagegründe, die aus einem Verstoß gegen die Grundrechte abgeleitet sind.

Was den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und den Grundsatz der föderalen Loyalität betrifft

B.12.1. Der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253 ist abgeleitet aus einem Verstoß durch die Artikel 15 Nrn. 1 und 2 Buchstabe *b)* und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Sachen Zuständigkeitsverteilung und gegen den Grundsatz der föderalen Loyalität im Sinne von Artikel 143 § 1 der Verfassung. Die klagenden Parteien führen an, dass die angefochtenen Bestimmungen die Steuerpolitik der Regionen konterkarierten, insofern sich der Gesetzgeber für eine Besteuerungsgrundlage entschieden habe, die von der abweiche, die bei der Erbschaftssteuer angewandt werde, und insofern die angefochtenen Bestimmungen zu einer Erhöhung der Abgabe führten, die die karitativen Vereinigungen betreffe, während die Flämische Region diese steuerlich bei der Erbschaftssteuer und dem Immobiliensteuervorabzug unterstütze.

B.12.2. Die Flämische Regierung, die sich dem zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253 anschließt, führt an, dass die Artikel 15 Nr. 1 und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Sachen Zuständigkeitsverteilung und den in Artikel 143 § 1 der Verfassung vorgesehenen Grundsatz der föderalen Loyalität verstießen, insofern sie die Ausübung der regionalen Zuständigkeit auf dem Gebiet der Erbschaftssteuern übermäßig erschwerten und die von der Flämischen Gemeinschaft umgesetzte Bezuschussungspolitik konterkarierten, und zwar im Übrigen ohne jede vorherige Konzertierung oder Konsultation.

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. Im vorliegenden Fall fügt die Beachtung des von den klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 8253 und von der Flämischen Regierung angeführten Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes dem Grundsatz der föderalen Loyalität nichts hinzu.

B.14. Mit den angefochtenen Bestimmungen hat der föderale Gesetzgeber eine ihm eigene Zuständigkeit ausgeübt, nämlich seine Zuständigkeit in Steuerangelegenheiten, die ihm durch Artikel 170 § 1 der Verfassung zugewiesen wird. Es obliegt dem Gesetzgeber, der für die Erhebung einer Steuer zuständig ist, sie zu ändern.

B.15.1. Eine Änderung der Besteuerungsgrundlage der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe, die nicht die Besteuerungsgrundlage an die Besteuerungsgrundlage der Erbschaftssteuer angleicht, kann nicht als solche als eine Maßnahme angesehen werden, die die Ausübung ihrer Zuständigkeit durch die Regionen in Bezug auf die Erbschaftssteuern der Einwohner des Königreichs und die Steuern auf Eigentumsübertragungen durch den Tod von Nichteinwohnern des Königreichs unmöglich macht oder übermäßig erschwert. Auch wenn die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe eingeführt wurde, um die geringeren Einnahmen aus der Erbschaftssteuer für die Staatskasse auszugleichen, handelt es sich um eine eigenständige Abgabe.

B.15.2. Der Umstand, dass der föderale Gesetzgeber keinen allgemeinen Abzug von Verbindlichkeiten von der Besteuerungsgrundlage vorgesehen hat, die grundsätzlich alle Vermögenswerte betrifft, und dass er dabei die Sätze in einer Weise reformiert hat, die für mehrere Steuerpflichtige eine Erhöhung zur Folge hat, führt nicht zu einer anderen Schlussfolgerung. Soweit die Regionen entscheiden, Vermächtnisse an juristische Personen, die der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterliegen, nicht zu besteuern oder diese mit einem niedrigeren Satz der Erbschaftssteuer zu besteuern, wird diese Politik nicht durch die angefochtenen Bestimmungen konterkariert. Zunächst kann ein Steuerpflichtiger als Gesamtvermächtnisnehmer einer Erbschaft von Vermächtnissen noch Beträge von der Besteuerungsgrundlage abziehen, die noch zu leisten sind (Artikel 150 Absatz 3 Nr. 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches). Sodann unterliegt das Vermächtnis nur tatsächlich der

Erbschaftssteuerausgleichsabgabe, wenn es nicht für die Tätigkeit der Vereinigung oder der Stiftung während des Jahres bestimmt ist (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 3 desselben Gesetzbuches). Außerdem sind die neuen Sätze nicht derart hoch, dass sie einen wesentlichen Einfluss auf die Politik der Region haben. Ein Vermächtnis wird höchstens mit einem Satz von 0,45 % besteuert. Je nach Wert der steuerpflichtigen Vermögenswerte kann dieser Satz allerdings auch 0 %, 0,15 % oder 0,30 % betragen und kann somit sogar niedriger sein als der frühere Satz von 0,17 % (Artikel 152 desselben Gesetzbuches, ersetzt durch Artikel 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023).

In Anbetracht des Vorstehenden konterkarieren die angefochtenen Bestimmungen auch nicht die Bezuschussungspolitik der Gemeinschaften und Regionen und machen die Ausübung der Zuständigkeit der Regionen auf dem Gebiet des Immobiliensteuervorabzugs nicht unmöglich oder erschweren sie übermäßig. Was die Nichtberücksichtigung von Verbindlichkeiten betrifft, macht Artikel 150 Absatz 3 Nr. 1 des Erbschaftssteuergesetzbuches außerdem noch eine Ausnahme für die noch nicht beglichenen Raten von Hypothekendarlehen, unter der Voraussetzung, dass die Hypothek auf Güter der Vereinigung oder der Stiftung aufgenommen wurde und mindestens 50 % der Darlehenssumme absichert.

B.15.3. Schließlich erforderte der Grundsatz der föderalen Loyalität im vorliegenden Fall keine Form der Konzertierung oder Zusammenarbeit vor der Annahme der angefochtenen Bestimmungen.

B.16. Der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253 ist unbegründet.

In Bezug auf die Grundrechte

Die Möglichkeit oder Unmöglichkeit, Verbindlichkeiten abzuziehen

B.17. Der zweite Teil des ersten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8257 ist abgeleitet aus einem Verstoß durch die Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 - mit Ausnahme der Einfügung der Befreiung des ersten Teilbetrags von 50 000 Euro in Artikel 152 des Erbschaftssteuergesetzbuches - gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung. Die klagenden Parteien machen geltend, dass das Ziel der Einfügung von

progressiven Sätzen, das heißt das Prinzip der Leistungsfähigkeit umzusetzen, nicht erreicht werde, insofern Verbindlichkeiten grundsätzlich nicht berücksichtigt würden, sodass Steuerpflichtige, die Vermögen gleicher Größe hätten, unterschiedlich behandelt würden, und Steuerpflichtige, die Vermögen unterschiedlicher Größe hätten, gleich behandelt würden.

Der dritte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8263 ist abgeleitet aus einem Verstoß durch Artikel 15 Nr. 1 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 in Verbindung mit Artikel 19 desselben Gesetzes gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung. Die klagenden Parteien führen an, dass eine ungerechtfertigte Gleichbehandlung zwischen den Steuerpflichtigen herbeigeführt werde, je nachdem, ob sie ihr Vermögen mit Verbindlichkeiten finanzierten oder nicht, insofern die Besteuerungsgrundlage ohne Berücksichtigung von Verbindlichkeiten bestimmt werde.

B.18. Die von den klagenden Parteien vorgebrachten Beschwerdegründe ergeben sich nicht aus den angefochtenen Bestimmungen, sondern aus dem nicht angefochtenen und nicht durch das Gesetz vom 28. Dezember 2023 abgeänderten Artikel 150 Absatz 3 des Erbschaftssteuergesetzbuches. Aufgrund dieser Bestimmung können keine Verbindlichkeiten abgezogen werden mit Ausnahme (1) von noch nicht beglichenen Raten von Hypothekendarlehen, unter der Voraussetzung, dass die Hypothek auf Güter der Vereinigung oder der Stiftung aufgenommen wurde und mindestens 50 % der Darlehenssumme absichert, und (2) von Vermächtnissen von Beträgen, die die Vereinigung oder die Stiftung als Gesamtvermächtnisnehmer einer Erbschaft noch leisten muss.

Somit ist es nicht Sache des Gerichtshofes, im Rahmen der vorliegenden Klagen zu prüfen, ob die angeführten Beschwerdegründe begründet sind.

B.19. Der zweite Teil des ersten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 8257 und der dritte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8263 sind unbegründet.

Teilhaabsetzungen der Besteuerungsgrundlage

B.20. Der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253 ist abgeleitet aus einem Verstoß durch die Artikel 15 Nrn. 1 und 2 Buchstabe *b*) und 19 des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung. Die klagenden Parteien führen an, dass die

angefochtenen Bestimmungen zu einem ungerechtfertigten Behandlungsunterschied zwischen einerseits juristischen Personen, die der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterlägen, die aber eine teilweise Befreiung erhalten könnten, und andererseits juristischen Personen führten, die der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe unterlägen und die keine Befreiung erhalten könnten.

B.21.1. 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.

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 verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.21.2. 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.21.3. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen verfügt der Gesetzgeber über eine breite Ermessensbefugnis. Der Gerichtshof kann 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 notwendigerweise unterschiedliche Situationen mit Kategorien erfassen, die nur in vereinfachender Form und annäherungsweise mit der Wirklichkeit übereinstimmen.

B.22. Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 sieht für die in der Bestimmung erwähnten Steuerpflichtigen eine Ausnahme von dem Grundsatz vor, dass die Erbschaftssteuerausgleichsabgabe auf sämtliche Vermögenswerte der Steuerpflichtigen, wo immer sie sich befinden, geschuldet wird (Artikel 150 Absatz 1 des

Erbschaftssteuergesetzbuches). Er sieht für diese Steuerpflichtigen vor, dass ihre Vermögenswerte bis zu 62,3 % ihres Wertes nicht die Besteuerungsgrundlage bilden. In dieser Weise bezweckt der vorerwähnte Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*), die Auswirkungen des neuen progressiven Steuersatzes, der in Artikel 19 desselben Gesetzes für die darin aufgezählten Steuerpflichtigen vorgesehen ist, zu neutralisieren (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/001, S. 14).

B.23.1. Im ursprünglichen Gesetzentwurf sah Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) nur eine Herabsetzung der Besteuerungsgrundlage für die Steuerpflichtigen des Pflegesektors vor, die für die in Artikel 44 § 2 Nrn. 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches vorgesehene Steuerbefreiung in Betracht kommen und bei denen mehr als der Hälfte ihres Umsatzes aus den in dieser Bestimmung erwähnten Verrichtungen stammt (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 6 des Erbschaftssteuergesetzbuches^o, und für die Steuerpflichtigen, deren Vermögen durch eine solche Einrichtung zu mindestens 75 % für die Durchführung der in Artikel 44 § 2 Nrn. 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches erwähnten Verrichtungen verwendet wird (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 7 des Erbschaftssteuergesetzbuches).

B.23.2. Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber mit der Herabsetzung der Besteuerungsgrundlage für Steuerpflichtige des Pflegesektors darauf abzielt, auch nach der COVID-19-Krise « den Pflegesektor weiterhin zu unterstützen » und « den Zugang zur Pflege nicht zu verteuern » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/001, SS. 13 und 14). Insbesondere will er es verhindern, dass die hochwertige und kostspielige Ausstattung und Infrastruktur, die der Pflegesektor benötigt, zu erheblichen Mehrkosten führt (ebenda, S. 14). Außerdem hat er eine weitere Ausnahme vorgesehen, um es zu vermeiden, dass der Vorteil wegfällt, wenn diese Infrastruktur im Besitz einer separaten juristischen Person ist (ebenda, S. 16).

B.24.1. Sodann wurde dieselbe Herabsetzung über Abänderungsanträge den Steuerpflichtigen des Sport-, des Unterrichts- und des Kultursektors (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 6 des Erbschaftssteuergesetzbuches mit Verweis auf Artikel 44 § 2 Nrn. 3, 4 Buchstabe *a*) und 9 des MwStGB), den beschützten Werkstätten, die von der Regierung oder der zuständigen regionalen Stelle gegründet oder zugelassen sind (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 8 des Erbschaftssteuergesetzbuches), den Gesundheits- und Sozialzentren, die in Artikel 32 § 1 Absatz 2 des königlichen Erlasses vom 3. Juli 1996 « zur Ausführung des am 14. Juli 1994

koordinierten Gesetzes über die Gesundheitspflege- und Entschädigungspflichtversicherung » erwähnt sind, und den anderen Gesundheits- und Sozialzentren, integrierten Gesundheitsvereinigungen und zugelassenen Stadtteil-Gesundheitszentren (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 10 des Erbschaftssteuergesetzbuches), den zugelassenen Tierheimen (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 12 desselben Gesetzbuches) und den zugelassenen privaten Archivzentren (Artikel 150 Absatz 2 Nr. 14 desselben Gesetzbuches) sowie den Steuerpflichtigen, deren Vermögen zu mindestens 75 % für den Betrieb oder die erwähnten Tätigkeiten der vorerwähnten Steuerpflichtigen verwendet wird (Artikel 150 Absatz 2 Nrn. 7, 9, 11, 13 und 15 desselben Gesetzbuches), gewährt.

B.24.2. Die Ergänzung der Steuerpflichtigen des Sport-, Unterrichts- und Kultursektors wurde damit gerechtfertigt, dass die Politik in diesen Bereichen zusätzlich unterstützt werden sollte (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/014, SS. 2 und 3). Was den Sport- und den Kultursektor betrifft, will der Gesetzgeber insbesondere vermeiden, dass auf der Angebotsseite eine Steuerlast entsteht, während diese Sektoren auf der Nachfrageseite durch das System der Sport-/Kulturschecks unterstützt werden (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/016, S. 24). Was den Unterrichtssektor betrifft, wurde insbesondere betont, dass das Recht auf Bildung ein universelles Grundrecht ist, in dessen Rahmen eine Steuerbefreiung bereits für die Immobilien bestimmter Einrichtungen des Unterrichtswesens vorgesehen war (Artikel 149 Nr. 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches), die jedoch unzureichend war, da im Unterrichtssektor die Schulen häufig Geld sammeln, um in die Gebäude zu investieren (ebenda). Die Ergänzung der vorerwähnten beschützten Werkstätten, Gesundheits- und Sozialzentren und Tierheime wurde sodann damit gerechtfertigt, dass diese juristische Personen auch eine unterstützende Aufgabe erfüllen und über hochwertige Ausstattung und Infrastruktur, die speziell an ihren Bedarf angepasst ist, verfügen müssen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/009, SS. 2 bis 4; DOC 55-3607/014, S. 6). Was die Tierheime betrifft, wurde zudem betont, dass sie bereits auf dem Gebiet der Einkommensteuer unterstützt werden (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/016, S. 24). Schließlich wurde die Ergänzung der zugelassenen privaten Archivzentren damit gerechtfertigt, dass dieser Sektor eine wichtige Aufgabe der Aufbewahrung erfüllt, die Investitionen in Immobilien erfordert, und dass die Föderalbehörde die Regionalpolitik unterstützen möchte (*Parl. Dok.*, Kammer, 2023-2024, DOC 55-3607/014, S. 4; DOC 55-3607/016, S. 25).

B.25.1. Das in B.2.2 erwähnte historische Ziel der Erbschaftssteuerausgleichsabgabe hindert den Gesetzgeber nicht daran, diese Abgabe weiter auszuarbeiten, indem Befreiungen und Herabsetzungen vorgesehen werden, um so seiner Sozial- und Wirtschaftspolitik Gestalt zu verleihen. Der breite Ermessensspielraum, den der Gesetzgeber in diesem Bereich hat, ändert jedoch nichts daran, dass er diese Befreiungen und Herabsetzungen vernünftig rechtfertigen können muss. Wenn die Rechtfertigung einer Befreiung oder einer Herabsetzung derart weit gefasst ist, dass sie in Wirklichkeit auch auf andere Kategorien von Steuerpflichtigen anwendbar ist als denjenigen, die die Befreiung oder Herabsetzung erhalten, kann diesen anderen Kategorien der gleiche Vorteil nicht willkürlich verwehrt werden.

B.25.2. Die in B.23.2 und B.24.2 erwähnten Elemente können es nicht vernünftig rechtfertigen, dass dieser Vorteil auf die in Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 erwähnten Steuerpflichtigen beschränkt ist. Auf der Grundlage der vorerwähnten Elemente unterscheiden sich diese Steuerpflichtigen nämlich nicht von anderen vergleichbaren Steuerpflichtigen.

B.26.1. Der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 8253 ist insofern, als er zulässig ist, unbegründet.

Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 ist für nichtig zu erklären. Entgegen den Ausführungen der klagenden Parteien ist Artikel 19 desselben Gesetzes, der die Sätze abändert, nicht untrennbar mit Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 verbunden und muss daher nicht für nichtig erklärt werden.

B.26.2. Da die übrigen Klagegründe nicht zu einer weiterreichenden Nichtigerklärung führen könnten, brauchen sie nicht geprüft zu werden.

Zu der Aufrechterhaltung der Folgen

B.27.1. Artikel 8 Absatz 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 bestimmt:

« Wenn der Verfassungsgerichtshof es für notwendig erachtet, gibt er im Wege einer allgemeinen Verfügung die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen an, die als endgültig zu betrachten sind oder für die von ihm festgelegte Frist vorläufig aufrechterhalten werden ».

B.27.2. Um es zu vermeiden, dass mehrere Kategorien von Steuerpflichtigen einer unvorhergesehenen rückwirkenden Steuerlast ausgesetzt werden, und um es dem Gesetzgeber zu ermöglichen, neue Rechtsvorschriften anzunehmen, sind die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmung spätestens bis zum 31. Dezember 2026 aufrechtzuerhalten.

NICHT VERBESSERTE
ABSCHRIFT

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt Artikel 15 Nr. 2 Buchstabe *b*) des Gesetzes vom 28. Dezember 2023 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen » für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmung spätestens bis zum 31. Dezember 2026 aufrecht;

- weist die Klagen im Übrigen zurück.

Erlassen in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 4. Dezember 2025.

Der Kanzler,

Der Präsident,

Frank Meersschaut

Pierre Nihoul