



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 51/2023
vom 23. März 2023
Geschäftsverzeichnismrn. 7787 und 7788
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten L. Lavrysen und P. Nihoul, und den Richtern Y. Kherbache, T. Detienne, E. Bribosia, W. Verrijdt und K. Jadin, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren

In zwei Entscheiden vom 29. März 2022, deren Ausfertigungen am 14. April 2022 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen sind, hat der Appellationshof Gent folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« Verstößt Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern diese Bestimmung dahin ausgelegt wird, dass auch eine Gesellschaft, deren Aktiva überwiegend aus Immobilien bestehen, die (i) nicht der wirtschaftlichen Tätigkeit dienen und (ii) in bedeutendem Maße einen privaten Charakter aufweisen, dennoch als eine Familiengesellschaft eingestuft wird, was dazu führt, dass der Gesamtwert der Aktien unter die Vorteilsregelung fällt, einschließlich des Wertes, der den Wert der besagten Immobilien widerspiegelt, während der gleiche Spiegelwert in jedoch durchaus vergleichbaren Umständen, wie z.B. im Falle reiner Vermögensgesellschaften oder im Falle des unmittelbaren Haltens privater Immobilien nicht unter die Vorteilsregelung fallen wird?

Verstößt Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex in Anbetracht der Art und des Zwecks der Regelung gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern diese Bestimmung die Vererbung der Aktien einer Gesellschaft (deren familiärer Charakter im Sinne von Artikel 2.7.4.2.2 § 1 Absätze 2 und 3 des Flämischen Steuerkodex feststeht), in die eine ‘reelle wirtschaftliche Tätigkeit’ aufgenommen wurde, aber in der – gleichzeitig – eine

beträchtliche Menge Grundstücke und Gebäude untergebracht sind, die nicht (oder nur teilweise) für diese wirtschaftliche Tätigkeit benutzt werden, selbst wenn diese Aktiva eine übergroße Mehrheit bilden, zum gesamten Nettowert dem ermäßigten Steuersatz unterwirft, während bei der Vererbung von in ein ‘ Familienunternehmen ’ investierten Aktiva, wobei im Nachlass des Erblassers gleichzeitig eine beträchtliche Menge Aktiva vorhanden sind, die nicht (oder nur teilweise) für die wirtschaftliche Tätigkeit (Industrie-, Handels-, Handwerks- oder Landwirtschaftsbetrieb oder freier Beruf) benutzt werden, und diese Aktiva eine übergroße Mehrheit des Nachlasses bilden, der ermäßigte Steuersatz nur für jene Güter gelten wird, die für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt werden, nicht aber für die anderen Güter?

Verstößt Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex in Anbetracht der Art und des Zwecks der Regelung gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern diese Bestimmung die Vererbung der Aktien einer Gesellschaft (deren familiärer Charakter im Sinne von Artikel 2.7.4.2.2 § 1 Absätze 2 und 3 des Flämischen Steuerkodex feststeht), in die eine ‘ reelle wirtschaftliche Tätigkeit ’ aufgenommen wurde, aber in der – gleichzeitig – eine beträchtliche Menge Grundstücke und Gebäude untergebracht sind, die nicht (oder nur teilweise) für diese wirtschaftliche Tätigkeit benutzt werden, selbst wenn diese Aktiva eine übergroße Mehrheit bilden, zum gesamten Nettowert dem ermäßigten Steuersatz unterwirft, während bei der Vererbung von Aktien von zwei verschiedenen Gesellschaften der Nettowert der Aktien der einen Gesellschaft dem ermäßigten Steuersatz unterliegt und der Nettowert der Aktien der anderen Gesellschaft vom ermäßigten Steuersatz ausgeschlossen wird, insbesondere weil in die eine Gesellschaft eine ‘ reelle wirtschaftliche Tätigkeit ’ aufgenommen wurde, ohne dass darin Immobilien vorhanden sind, die für private Nutzung bestimmt sind oder benutzt werden (sog. ‘ Privatvermögen ’), und in der anderen Gesellschaft nur Immobilien untergebracht sind, die für private Nutzung bestimmt sind oder benutzt werden, unter Ausschluss jeder ‘ realen wirtschaftlichen Tätigkeit ’? ».

Diese unter den Nummern 7787 und 7788 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die drei Vorabentscheidungsfragen betreffen Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, der bestimmt:

« § 1er. Par dérogation à l’article 2.7.4.1.1, le tarif de l’impôt de succession est réduit à 3 % pour une acquisition en ligne directe et entre partenaires et à 7 % pour une acquisition entre d’autres personnes pour :

1° l’acquisition nette de la pleine propriété, de la nue-propriété ou de l’usufruit des avoirs investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire dans une entreprise familiale. Cette

réduction n'est pas applicable à l'acquisition de biens immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation;

2° l'acquisition nette de la pleine propriété, de l'usufruit ou l'usufruit [lire : ou de la nue-propriété] des actions d'une entreprise familiale [lire : d'une société de famille] dont le siège de direction effective est situé dans l'un des Etats membres de l'Espace économique européen, à condition que les actions de la société qui, au moment du décès, appartiennent en pleine propriété au testateur et à sa famille représentent au moins 50 % des droits de vote dans cette société.

Par dérogation au premier alinéa, les actions de la société qui, au moment du décès, appartiennent en pleine propriété au testateur et à sa famille représentent au moins 30 % des droits de vote de cette société, si lui et sa famille répondent à l'une des conditions suivantes :

1° être, ensemble avec un autre actionnaire et sa famille, propriétaire à part entière des actions de la société représentant au moins 70 % des droits de vote dans cette société;

2° être, ensemble avec deux autres actionnaires et leur famille, propriétaire à part entière des actions de la société représentant au moins 90 % des droits de vote dans cette société.

Pour l'application du deuxième alinéa, les actions qui reviennent à des personnes morales ne sont pas prises en compte pour être comptabilisées avec les actions qui reviennent au testateur.

§ 2. Pour l'application du présent article, de l'article 2.7.4.2.3 et de l'article 2.7.4.2.4, il faut entendre par :

1° entreprise familiale : une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale, qui est exploitée et exécutée personnellement par le testateur ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes;

2° société de famille : une société ayant pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale et qui exerce cette activité ou cette profession.

Si la société ne répond pas aux exigences précédentes, mais détient des actions qui représentent au moins 30 % des droits de vote d'une filiale directe qui répond à ces conditions et ayant son siège de direction effective dans l'un des Etats membres de l'Espace économique européen, elle est également considérée comme une société de famille.

Les sociétés qui n'ont pas d'activité économique réelle sont exclues de la réduction visée au paragraphe 1er. Une société est censée ne pas avoir d'activité économique réelle lorsqu'il ressort de façon cumulative des postes du bilan soit des comptes annuels dans le cas d'une société visée au § 2, point 2°, alinéa premier, soit des comptes annuels consolidés dans le cas d'une société visée au § 2, point 2°, alinéa deux, d'au moins un des trois exercices précédant la date de décès du testateur :

a) que les rémunérations, charges sociales et pensions représentent un pourcentage égal ou inférieur à 1,50 % des actifs totaux;

b) que les terrains et bâtiments représentent plus de 50 % des actifs totaux. Le bénéficiaire peut en fournir la preuve contraire.

Pour l'application de la description mentionnée ci-dessus, il faut entendre par :

a) rémunérations, charges sociales, et pensions : la valeur inscrite au poste similaire du compte de résultats des comptes annuels ou à un poste similaire des comptes annuels consolidés. Si une société n'est pas obligée de déposer des comptes annuels suivant le modèle standard de droit belge, il faut entendre par ' valeur ' la valeur inscrite au poste démontrant les frais qui, de par leur nature, peuvent être considérés comme des frais pour l'occupation de personnel sous contrat d'emploi;

b) terrains et bâtiments : la valeur, inscrite au poste similaire du compte de résultats des comptes annuels ou des comptes annuels consolidés, ou à un poste similaire des comptes annuels consolidés. Si une société n'est pas obligée de déposer des comptes annuels suivant le modèle standard de droit belge, il est entendu par là un poste similaire repris au poste des immobilisations corporelles;

c) actifs totaux : la valeur, inscrite au poste de bilan du total des actifs des comptes annuels ou à un poste similaire des comptes annuels ou des comptes annuels consolidés;

3° actions :

a) selon le cas :

1) si la société familiale est une société anonyme, une société européenne ou une société coopérative européenne, ou une société ayant une autre forme juridique pour laquelle le droit belge ou étranger qui la régit prévoit une notion comparable : chaque part avec droit de vote représentant une partie du capital;

2) si la société familiale a une forme de société pour laquelle le droit belge ou étranger qui la régit ne prévoit pas la notion de capital ou une notion comparable : chaque part avec droit de vote émise en contrepartie d'un apport ou à la suite de l'incorporation de réserves indisponibles;

b) les certificats d'actions délivrés par des personnes morales ayant leur siège dans l'un des Etats membres de l'Espace économique européen, à titre de représentation d'actions de sociétés familiales qui remplissent les conditions posées et dont la personne morale a l'obligation de transmettre sans délai et au plus tard dans le mois, les dividendes et autres plus-values au porteur du certificat;

4° famille du testateur ou de l'actionnaire, dont il est question au paragraphe 1er, premier alinéa, 2° :

a) le partenaire du testateur ou de l'actionnaire, la notion de partenaire pour l'actionnaire devant être interprétée de manière analogue que lorsqu'il s'agit du testateur;

b) les parents en ligne directe du testateur ou de l'actionnaire de même que leurs partenaires, la notion de partenaire devant être interprétée de manière analogue que lorsqu'il s'agit du testateur;

c) les collatéraux du testateur ou de l'actionnaire jusqu'au deuxième degré de même que leurs partenaires, la notion de partenaire devant être interprétée de manière analogue que lorsqu'il s'agit du testateur;

d) les enfants de frères et sœurs du testateur ou de l'actionnaire.

§ 3. Au cas où une société est considérée, conformément au § 2, point 2°, alinéa deux, comme une société de famille, l'exemption est limitée aux valeurs des actions de la société dans les filiales directes ayant pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une profession libérale et ayant leur siège de direction effective dans l'un des Etats membres de l'Espace économique européen ».

B.1.2. Nach der Auslegung, die das vorlegende Rechtsprechungsorgan in Bezug auf die fragliche Bestimmung zugrunde legt, gilt der ermäßigte Steuersatz für den Nettoerwerb von Aktien an Familiengesellschaften mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Artikel 2.7.4.2.2 § 2 Absatz 1 Nr. 2 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 auch für Familiengesellschaften, die zwar eine reelle wirtschaftliche Tätigkeit ausübten, in denen aber gleichzeitig Grundstücke oder Gebäude untergebracht seien, die nicht oder nur teilweise für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt würden. Auch im Rahmen dieser letzteren Fallgestaltung unterliegt nach Ansicht des vorlegenden Rechtsprechungsorgans der Gesamtwert der Aktien dem ermäßigten Steuersatz.

Der Gerichtshof beantwortet die Vorabentscheidungsfragen in dieser Auslegung, die nicht offensichtlich falsch ist.

B.2. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan fragt den Gerichtshof, ob die fragliche Bestimmung in dieser Auslegung mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar sei, insofern der ermäßigte Steuersatz einerseits auf den Gesamtwert der Aktien einer Familiengesellschaft mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit Anwendung finde, in der auch Grundstücke oder Gebäude untergebracht seien, die nicht oder nur teilweise für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt würden, während andererseits solche Immobilien beziehungsweise die Aktien, die solche Immobilien verkörperten, nicht zu einem ermäßigten Steuersatz vererbt würden, wenn die Immobilien unmittelbar von einer natürlichen Person vererbt würden oder in einer reinen Vermögensgesellschaft untergebracht seien (erste Vorabentscheidungsfrage), wenn sie von einer natürlichen Person gehalten würden, die ein Familienunternehmen ohne Rechtspersönlichkeit besitze (zweite Vorabentscheidungsfrage), oder wenn sie in einer reinen Vermögensgesellschaft untergebracht seien und die reelle

wirtschaftliche Tätigkeit in einer gesonderten Gesellschaft ausgeübt werde (dritte Vorabentscheidungsfrage).

Der Gerichtshof prüft die drei Vorabentscheidungsfragen zusammen.

B.3.1. 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.3.2. 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.4.1. Die Berufungsbeklagten vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan machen geltend, dass die Familiengesellschaften mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit, in denen gleichzeitig Immobilien untergebracht seien, die nicht für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt würden, mit den in der ersten Vorabentscheidungsfrage angeführten natürlichen Personen, die selbst Immobilien hielten, nicht vergleichbar seien.

B.4.2. Die erste Vorabentscheidungsfrage bezieht sich nicht auf einen Vergleich zwischen einerseits Familiengesellschaften mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit, in denen gleichzeitig Immobilien untergebracht seien, die nicht für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt würden, und andererseits natürlichen Personen, die selbst Immobilien hielten. Sie vergleicht Erbschaftssteuerpflichtige, die Aktien einer Familiengesellschaft mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit erwerben, in der auch Grundstücke und Gebäude untergebracht sind, die nicht oder nur teilweise für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt werden, mit Erbschaftssteuerpflichtigen, die die Grundstücke und Gebäude unmittelbar erwerben. Da es in

beiden Fällen um Steuerpflichtige geht, die Aktiva erwerben, die der Erbschaftssteuer unterliegen, sind sie miteinander vergleichbar.

B.5.1. Artikel 2.7.4.1.1 § 1 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 enthält die normalen Erbschaftssteuersätze. Bei einem Erwerb in gerader Linie und zwischen Partnern ist eine Steuer von 3 % bezüglich des ersten Teilbetrags von 50 000 Euro, sodann eine Steuer von 9 % bezüglich eines Teilbetrags bis 250 000 Euro und schließlich eine Steuer von 27 % bezüglich eines Betrags von mehr als 250 000 Euro zu zahlen. Bei einem Erwerb zwischen Brüdern und Schwestern ist eine Steuer von 25 % bezüglich eines Teilbetrags bis 35 000 Euro, sodann eine Steuer von 30 % bezüglich eines Teilbetrags bis 75 000 Euro und schließlich eine Steuer von 55 % bezüglich eines Betrags von mehr als 75 000 Euro zu zahlen. Bei einem Erwerb zwischen anderen Personen ist eine Steuer von 25 % bezüglich eines Teilbetrags bis 35 000 Euro, sodann eine Steuer von 45 % bezüglich eines Teilbetrags bis 75 000 Euro und schließlich eine Steuer von 55 % bezüglich eines Betrags von mehr als 75 000 Euro zu zahlen.

Nach Artikel 2.7.4.2.2 § 1 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 beträgt der fragliche ermäßigte Erbschaftssteuersatz 3 % bei einem Erwerb in gerader Linie und zwischen Partnern und 7 % bei einem Erwerb zwischen anderen Personen, unabhängig von der Höhe der steuerpflichtigen Summe.

B.5.2. Nach der fraglichen Bestimmung, im Sinne der Auslegung durch das vorliegende Rechtsprechungsorgan, falle die Vererbung von Aktien an Familiengesellschaften, die zwar eine reelle wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, in denen aber gleichzeitig auch Grundstücke oder Gebäude untergebracht seien, die nicht oder nur teilweise für die wirtschaftliche Tätigkeit benutzt würden, insgesamt unter diesen ermäßigten Steuersatz.

Demgegenüber fällt die in der ersten Vorabentscheidungsfrage angeführte Vererbung von Aktien an einer reinen Vermögensgesellschaft oder von Immobilien, die sich unmittelbar im Nachlass befinden, unter den normalen Erbschaftssteuersatz.

Die in der zweiten Vorabentscheidungsfrage angeführte Vererbung von Aktiva eines Familienunternehmens ohne Rechtspersönlichkeit fällt nach Artikel 2.7.4.2.2 § 1 Nr. 1 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 unter den ermäßigten Steuersatz, jedoch gilt dieser Satz in diesem Fall nur für die Gebäude und Grundstücke, die berufsmäßig im

Familienunternehmen angelegt worden sind, während die Gebäude, die hauptsächlich zu Wohnzwecken benutzt werden, und die anderen Gebäude und Grundstücke, die sich im Nachlass befinden, unter den normalen Steuersatz fallen.

Bei der in der dritten Vorabentscheidungsfrage angeführten Vererbung von Aktien an einer Familiengesellschaft, in der nur Güter untergebracht sind, die für die reelle wirtschaftliche Tätigkeit benutzt werden, und von Aktien an einer gesonderten Vermögensgesellschaft fallen nur die Aktien an der ersteren Gesellschaft unter den ermäßigten Steuersatz, während die Vererbung von Aktien an der Vermögensgesellschaft unter den normalen Steuersatz fällt.

B.6. Es obliegt dem zuständigen Gesetzgeber, den Steuergegenstand, die Besteuerungsgrundlage und den Steuersatz festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Steuerliche Maßnahmen sind nämlich ein wesentlicher Teil der wirtschaftlich-sozialen Politik. Sie sorgen nicht nur für einen wesentlichen Teil der Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen sollen, sondern sie erlauben es dem Gesetzgeber auch, lenkend und korrigierend aufzutreten und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

Die gesellschaftlichen Entscheidungen, die bei dem Sammeln und Verwenden von Mitteln getroffen werden müssen, gehören daher zur Ermessensfreiheit des zuständigen Gesetzgebers. Der Gerichtshof darf eine solche politische Entscheidung sowie die ihr zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie offensichtlich unvernünftig wären.

B.7. Die in B.5.2 erwähnten Behandlungsunterschiede beruhen auf einem objektiven Kriterium, nämlich der Einbringung von Grundstücken und Gebäuden in eine Familiengesellschaft mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit.

B.8. Mit der Gunstregelung für Familiengesellschaften mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit und für Familienunternehmen wollte der Dekretgeber «die Kontinuität der flämischen Unternehmen fördern und so eine dauerhafte Beschäftigung garantieren» (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2011-2012, Nr. 1326/1, S. 24). Er wollte vermeiden, dass durch die Erbschaftssteuern, die in Bezug auf den Wert des Unternehmens ermittelt werden,

Investitionen abgebremst werden. Der Betrag, der für Steuern gezahlt wird, kann nicht angelegt werden (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2011-2012, Nr. 1326/8, S. 8).

Es ist nach Ansicht des Dekretgebers allerdings nicht beabsichtigt, « Privatpersonen, die ihr Privatvermögen in Gesellschaften unterbringen (sogenannte ‘ Vermögensgesellschaften ’) und deshalb nicht die Absicht haben, einen wirtschaftlichen (gesellschaftlichen) Unternehmenswert zu schaffen, von den Gunstmaßnahmen mitprofitieren zu lassen » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2011-2012, Nr. 1326/1, S. 25).

Diese Ziele sind legitim.

B.9.1. Die fragliche Bestimmung behandelt die nicht oder nur teilweise einer wirtschaftlichen Tätigkeit dienenden Grundstücke und Gebäude steuerlich günstiger, wenn sie in eine Familiengesellschaft mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit eingebracht werden.

B.9.2. Familiengesellschaften mit einer realen wirtschaftlichen Tätigkeit generieren im Gegensatz zu reinen Vermögensgesellschaften und natürlichen Personen, die kein Familienunternehmen haben, einen gesellschaftlichen Mehrwert, den der Dekretgeber mit der fraglichen Bestimmung bevorzugen möchte. Der Umstand, dass in der Familiengesellschaft ebenso Grundstücke und Gebäude untergebracht sind, die nicht oder nur teilweise der wirtschaftlichen Tätigkeit dienen, lässt dies an sich unberührt. Es ist folglich nicht unvernünftig, dass die Gunstregelung auf den Gesamtwert der Aktien dieser Gesellschaften Anwendung findet.

Angesichts seiner weiten Beurteilungsbefugnis in Steuerangelegenheiten und der Möglichkeit, die Regelung jederzeit abzuändern, wenn er es möchte, durfte der Dekretgeber im Rahmen der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes Aktien als Einheit ansehen, sodass sie entweder insgesamt unter den ermäßigten Steuersatz fallen oder aber nicht darunter fallen. Er war nicht dazu verpflichtet, innerhalb der Aktiva, die deren Wert bestimmen, den Teil der Aktien, der mit den Aktiva übereinstimmt, die nicht zur wirtschaftlichen Tätigkeit beitragen, vom ermäßigten Steuersatz auszuschließen. Es werden nämlich die Aktien übertragen und nicht, wie bei der Vererbung eines Familienunternehmens, die gesonderten Aktiva.

B.9.3. Außerdem enthält der Flämische Steuerekodex vom 13. Dezember 2013 eine allgemeine Missbrauchsbekämpfungsregelung in Artikel 3.17.0.0.2, der vorsieht:

« N'est pas opposable à l'entité compétente de l'Administration flamande l'acte juridique ni l'ensemble d'actes juridiques réalisant une même opération lorsque cette entité démontre par présomptions ou par d'autres moyens de preuves, visés à l'article 3.17.0.0.1, et à la lumière de circonstances objectives qu'il y a abus fiscal.

Il y a abus fiscal lorsque le contribuable réalise, par l'acte juridique ou l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé, l'une des opérations suivantes :

1° soit une opération par laquelle il se place en violation des objectifs d'une disposition du présent code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, en dehors du champ d'application de cette disposition;

2° soit une opération par laquelle il prétend à un avantage fiscal prévu par une disposition du présent code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, dont l'octroi serait contraire aux objectifs de cette disposition et dont le but essentiel est l'obtention de cet avantage.

Il appartient au contribuable de prouver que le choix de cet acte juridique ou de cet ensemble d'actes juridiques se justifie par d'autres motifs que la volonté d'éluider l'impôt. Lorsque le contribuable ne fournit pas la preuve contraire, l'opération est soumise à un prélèvement d'impôt conforme à l'objectif de ce code, comme si l'abus n'avait pas eu lieu ».

Aufgrund dieser Bestimmung kann die Verwaltung die Vererbung von Aktien an einer Familiengesellschaft in dem Umfang zum normalen Steuersatz besteuern, in dem in dieser Gesellschaft Immobilien untergebracht sind, die mit ihrer realen wirtschaftlichen Tätigkeit nicht zusammenhängen, wenn sie nachweisen kann, dass bestimmte Einbringungen in die Gesellschaft einen Steuermisbrauch darstellen.

B.10. Angesichts der vorstehenden Ausführungen sind die in B.5.2 erwähnten Behandlungsunterschiede mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 2.7.4.2.2 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 23. März 2023.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) L. Lavrysen