



Verfassungsgerichtshof

**ÜBERSETZUNG**  
**Entscheid Nr. 142/2023**  
**vom 9. November 2023**  
**Geschäftsverzeichnisnr. 7799**  
**AUSZUG**

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf die Artikel 23 § 1 Nr. 1 und 27 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, und den Richtern T. Giet, J. Moerman, E. Bribosia, W. Verrijdt und K. Jadin, unter Assistenz des Kanzlers N. Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren*

In seinem Urteil vom 28. April 2022, dessen Ausfertigung am 10. Mai 2022 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich, folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« Verstoßen die Artikel 23 § 1 Nr. 1 und 27 des EStGB 1992 gegen die in den Artikeln 170 und 172 der Verfassung verankerten verfassungsmäßigen Grundsätze der Legalität und/oder Gleichheit, indem sie die Mieten aus Immobilien, welche mittels einer Hypothekenanleihe finanziert wurden, deren Zinsen aufgrund von Artikel 14 des EStGB 1992 im Hinblick auf die Förderung des Immobiliensektors abzugsfähig sind, ab einer gewissen Anzahl von Erwerben, die nicht in Gesetzestexten und auf der Grundlage des in der Verwaltungspraxis und in der Rechtsprechung vorherrschenden Kriteriums der Inanspruchnahme des Kredits festgelegt ist, steuerpflichtig machen?

Verstoßen dieselben Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie eine Diskriminierung zwischen natürlichen Personen herbeiführen, die Halter einer gleichen Menge von Immobilien sind, je nachdem, ob sie über ein persönliches Sparguthaben oder durch Erbschaft oder Schenkung erworbene Eigenmittel verfügen, welche zur Finanzierung ihres Kaufs wieder angelegt werden, oder nicht, während keine der beiden Personenkategorien über

eine organisierte kommerzielle Struktur verfügt, Verlustrisiken eingegangen ist oder Zeit darauf verwendet hat, in dem einzigen und letzten Sektor, der es passiv noch ermöglicht, eine Geldabwertung sowie die Zufälligkeiten und Ungewissheiten der Mobiliaranlagen und der Börsenplätze, welche durch starke Schwankungen und Volatilität gekennzeichnet werden, zu vermeiden?

Stehen dieselben Bestimmungen, in Verbindung mit den Artikeln 20 und 23 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002 ‘ zur Abänderung der Gesellschaftsregelung in Bezug auf die Einkommensteuer und zur Einführung eines Systems der Vorausentscheidung in Steuerangelegenheiten ’, in Übereinstimmung mit dem in den Artikeln 170 und 172 [der Verfassung] und in Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention verankerten Legalitätsprinzip, insofern ein Steuerpflichtiger, der in Immobilien investiert und als guter Familienvater handelt, um ein Sparguthaben aufzubauen oder sich eines künftigen Sparguthabens zu versichern, nicht von vornherein weiß, ob und wann er eine Buchhaltung für Handelsunternehmen führen muss, und genauso wenig, welche Steuerregelung auf ihn Anwendung finden wird, und sich in einer derartigen Situation der Rechtsunsicherheit befindet, dass der Dienst Vorabentscheidungen, der im Gegenteil für Rechtssicherheit sorgen soll, sich als eine Quelle der Willkür erweist, indem Bedingungen auferlegt werden, die im Steuergesetz nicht ausdrücklich vorgesehen sind, und sich letztendlich zum Gesetzgeber erhebt in einer Angelegenheit, die jedoch vom Legalitätsprinzip dominiert wird, das es dem die Veranlagung festlegenden Beamten ermöglicht, eine im Widerspruch zu diesem Prinzip stehende Vorabentscheidung unberücksichtigt zu lassen?

Verstoßen dieselben Bestimmungen gegen Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, in dem der Grundsatz der Rechtssicherheit und des berechtigten Vertrauens verankert ist, indem Steuerpflichtige, die im Laufe der Zeit in Immobilien investiert haben, mehr als zehn Jahre nach ihren ersten Erwerben Gegenstand einer Steuerprüfung sind und sich nicht verteidigen können, wobei sie auf Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Beweiserbringung stoßen, um die als Berufseinkünfte umqualifizierten Einkünfte aus unbeweglichen Gütern um die Kosten zu verringern, die sich letztendlich als aus einer ‘ Erwerbstätigkeit ’ stammend herausstellen, von denen sie keine Belege aufbewahrt haben, weil sie nicht von vornherein wussten, dass sie eine Buchhaltung für Unternehmen führen mussten?

Verstoßen dieselben Bestimmungen in Verbindung mit Artikel 444 des EStGB 1992 gegen Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, indem diesen Steuerpflichtigen ein Steuerzuschlag wegen unrichtiger Steuererklärung auferlegt wird, während die Steuerverwaltung selbst nicht angeben kann, ab welcher Wiederholung von Investitionen in unbewegliche Güter die Umwandlung der Mieten als Einkünfte aus unbeweglichen Gütern in Berufseinkünfte und die Verpflichtung, sie als solche anzugeben, eintreten? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

*In Bezug auf die fraglichen Bestimmungen*

B.1.1. Die fünf Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf die Artikel 23 § 1 und 27 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) in der für die Steuerjahre 2017 bis 2019 geltenden Fassung.

B.1.2. Artikel 23 § 1 des EStGB 1992 in der auf das Steuerjahr 2017 (Einkommensjahr 2016) anwendbaren Fassung bestimmt:

« Berufseinkünfte sind Einkünfte, die direkt oder indirekt aus Tätigkeiten jeglicher Art stammen, und zwar:

1. Gewinne,
2. Profite,
3. Gewinne und Profite aus einer vorherigen Berufstätigkeit,
4. Entlohnungen,
5. Pensionen, Renten und als solche geltende Zulagen ».

In der für die Steuerjahre 2018 und 2019 geltenden Fassung dieser Bestimmung wurden die Wörter « und damit gleichgesetzte Einkünfte » nach den Wörtern « jeglicher Art stammen » eingefügt. Diese Änderung hat keine Auswirkung auf den Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen.

B.1.3. Artikel 27 des EStGB 1992 bestimmt:

« Profite sind alle Einkünfte aus einem freien Beruf, einem Amt oder einem Posten und alle Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit, die nicht als Gewinne oder Entlohnungen gelten.

Sie umfassen:

1. Einnahmen,
2. Vorteile jeglicher Art, die aufgrund oder anlässlich der Ausübung der Berufstätigkeit bezogen werden,
3. alle Mehrwerte, die auf Aktiva verwirklicht werden, die zur Ausübung der Berufstätigkeit genutzt werden,

4. Entschädigungen jeglicher Art, die während der Ausübung der Berufstätigkeit bezogen werden:

a) als Ausgleich für Handlungen oder anlässlich von Handlungen, die zu einer Verringerung der Berufstätigkeit oder der Profite aus der Berufstätigkeit führen können,

b) als vollständige Entschädigung oder Teilentschädigung für einen zeitweiligen Profitausfall,

[...] ».

B.1.4. Aus dem Vorlageurteil geht hervor, dass für die betreffenden Steuerpflichtigen, die eine gewisse Anzahl von unbeweglichen Gütern erworben haben, die von ihnen eingenommenen Mieten auf der Grundlage von Artikel 23 § 1 des EStGB 1992 von der Steuerverwaltung in Berufseinkünfte umqualifiziert wurden. Aus der Bezugnahme auf Artikel 27 des EStGB 1992 und aus dem Schriftsatz des Ministerrats ergibt sich, dass diese Einkünfte als « Profite » eingestuft wurden, sodass sich die Vorabentscheidungsfragen auf die Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 beziehen. Die Erwähnung von Artikel 23 § 1 Nr. 1 des EStGB 1992 durch das vorlegende Rechtsprechungsorgan ist auf einen materiellen Irrtum zurückzuführen, der die Parteien nicht daran gehindert hat, eine zweckdienliche Verteidigung vor dem Gerichtshof zu führen und der daher von Amts wegen zu berichtigen ist.

#### *In Bezug auf die Zulässigkeit der Vorabentscheidungsfragen*

B.2.1. Mit den ersten drei Vorabentscheidungsfragen wird der Gerichtshof zur Vereinbarkeit dieser Bestimmungen mit den Artikeln 10, 11, 170 und 172 der Verfassung, in Bezug auf die dritte Frage in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention befragt.

B.2.2. Mit der vierten und der fünften Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof nur zur Vereinbarkeit dieser Bestimmungen mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention befragt.

B.2.3. Aufgrund von Artikel 142 Absatz 2 der Verfassung und Artikel 26 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof ist der Gerichtshof dazu befugt, im Wege der Vorabentscheidung über Fragen bezüglich der Verletzung der Regeln, die

durch die Verfassung oder aufgrund der Verfassung für die Bestimmung der jeweiligen Zuständigkeiten der Föderalbehörde, der Gemeinschaften und der Regionen festgelegt sind, der Artikel von Titel II (« Die Belgier und ihre Rechte ») und der Artikel 143 § 1, 170, 172 und 191 der Verfassung durch ein Gesetz, ein Dekret oder eine in Artikel 134 der Verfassung erwähnte Regel zu befinden.

B.2.4. Weder durch Artikel 142 der Verfassung noch durch das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 wird dem Gerichtshof die Befugnis verliehen, Gesetzesbestimmungen unmittelbar anhand von Bestimmungen des internationalen Rechts zu prüfen. Der Gerichtshof ist daher nicht befugt, die fraglichen Bestimmungen direkt anhand der Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention zu prüfen.

Die vierte und die fünfte Vorabentscheidungsfrage sind unzulässig.

*In Bezug auf die erste und die zweite Vorabentscheidungsfrage*

B.3.1. Mit der ersten Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof gebeten, die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Bestimmungen mit den Grundsätzen der Legalität und der Gleichheit in Steuerangelegenheiten zu prüfen, insofern sie « Mieten aus Immobilien » ab einer gewissen nicht vom Gesetz festgelegten Anzahl von Erwerben von Immobilien und auf der Grundlage des « in der Verwaltungspraxis und in der Rechtsprechung vorherrschenden Kriteriums der Inanspruchnahme des Kredits » als Berufseinkünfte steuerpflichtig machen.

B.3.2. Mit der zweiten Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof gebeten, die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Bestimmungen mit dem Gleichheitsgrundsatz zu prüfen, insofern sie eine Diskriminierung zwischen Steuerpflichtigen herbeiführten, die Eigentümer einer gleichen Menge von Immobilien sind, in Bezug auf die Weise, wie die Einkünfte aus diesen Immobilien besteuert werden, je nachdem, ob deren Erwerb mit einem Kredit oder mit Eigenmitteln finanziert wurde.

B.3.3. Steuerpflichtige Einkünfte aus bebauten unbeweglichen Gütern in Belgien, die an natürliche Personen vermietet sind, die sie nicht zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit nutzen, entsprechen im Rahmen der Steuer der natürlichen Personen grundsätzlich dem um 40 %

erhöhten Katastereinkommen aus diesen Immobilien (Artikel 7 § 1 Nr. 2 Buchstabe *a*) des EStGB 1992). Wenn sie als Profite aus einer Berufstätigkeit angesehen werden, werden die tatsächlich vom Steuerpflichtigen eingenommenen Mieten hingegen nach den für Berufseinkünfte geltenden Regeln besteuert (Artikel 37 Absatz 1 des EStGB 1992). Daher unterscheidet sich die vom Steuerpflichtigen geschuldete Steuer erheblich, je nachdem, ob diese nach den für Einkünfte aus unbeweglichen Gütern geltenden Bestimmungen besteuert werden oder ob diese Mieteinkünfte als Berufseinkünfte angesehen werden und dementsprechend besteuert werden.

B.4.1. Artikel 170 § 1 der Verfassung bestimmt:

« Eine Steuer zugunsten des Staates darf nur durch ein Gesetz eingeführt werden ».

Artikel 172 der Verfassung bestimmt:

« In Steuerangelegenheiten dürfen keine Privilegien eingeführt werden.

Eine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung darf nur durch ein Gesetz eingeführt werden ».

B.4.2. Aus diesen Bestimmungen geht hervor, dass die wesentlichen Bestandteile einer jeden Steuer, die zugunsten der Föderalbehörde eingeführt wird, grundsätzlich durch eine demokratisch gewählte beratende Versammlung festgelegt werden müssen und dass diese Elemente anhand von präzisen, unzweideutigen und deutlichen Begriffen im Gesetz angeführt sein müssen.

Zu den wesentlichen Bestandteilen der Steuer gehören die Bestimmung der Steuerpflichtigen, der Steuergegenstand, die Besteuerungsgrundlage, der Steuersatz und die etwaigen Steuerbefreiungen und -ermäßigung.

B.4.3. Das Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten setzt folglich voraus, dass der Gesetzgeber anhand eines ausreichend deutlichen, genauen und unzweideutigen Wortlauts festlegt, welche Verrichtungen der Steuer unterliegen, sodass einerseits jeder - notfalls nach angemessener Beratung - im gegebenen Kontext in angemessenem Umfang die steuerlichen Folgen seines Handelns vorhersehen kann, ohne eine übertriebene Rigidität anzuwenden, die

es verhindern würde, bei der Auslegung oder Anwendung einer Steuerbestimmung verändernde Umstände oder Auffassungen zu berücksichtigen, und andererseits der Steuerverwaltung und dem Richter kein allzu großer Beurteilungsspielraum gelassen wird.

Das Legalitätsprinzip steht dem nicht entgegen, dass der Steuerverwaltung ein Beurteilungsspielraum unter der Aufsicht der Gerichte eingeräumt wird. Das bedeutet nicht, dass die in Rede stehende Bestimmung dem Erfordernis der Vorhersehbarkeit nicht entspricht.

Dem Erfordernis der Vorhersehbarkeit wird entsprochen, wenn der Steuerpflichtige auf Grundlage des Wortlauts der Gesetzesbestimmungen und, falls erforderlich, mithilfe der diesbezüglichen Auslegung durch die Gerichte wissen kann, welche Verrichtungen der Steuer unterliegen.

B.4.4. 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.5.1. Die Begriffe «Tätigkeiten jeglicher Art» und «Profite aus einer Erwerbstätigkeit», die eine der Kategorien der Berufseinkünfte qualifizieren, stellen entscheidende Elemente dar, um die Besteuerungsgrundlage dieser Einkünfte und den anwendbaren Steuersatz festzulegen. Diese Begriffe müssen deshalb mit dem Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten im Einklang stehen.

B.5.2. Die fraglichen Bestimmungen haben ihren Ursprung in Artikel 20 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzbuches 1964, der ebenfalls als «Berufseinkünfte» die Einkünfte einstufte, die «direkt oder indirekt aus Tätigkeiten jeglicher Art» stammen, das heißt insbesondere die «Profite ungeachtet ihrer Bezeichnung der freien Berufe, aus Ämtern oder Posten und aus allen Erwerbstätigkeiten». Die Begriffe «Tätigkeiten jeglicher Art» und «Profite aus allen Erwerbstätigkeiten» waren bereits in Artikel 6 § 1 des Gesetzes vom 20. November 1962 «zur Reform der Einkommensteuern» (*Belgisches Staatsblatt*, 1. Dezember 1962) und in Artikel 25 § 1 Nr. 3 der durch den Erlass des Regenten vom 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze über die Einkommensteuern (*Belgisches Staatsblatt*, 21. Januar 1948) vorhanden.

B.6.1. Nach ständiger Rechtsprechung des Kassationshofes zu diesen Begriffen werden Einkünfte, einschließlich gegebenenfalls Einkünfte aus unbeweglichen Gütern, als Berufseinkünfte eingestuft, wenn sie aus Erwerbstätigkeiten stammen, die aus einer « Gesamtheit von ausreichend häufigen Verrichtungen » bestehen und « die ausreichend miteinander zusammenhängen », um eine « kontinuierliche und gewohnheitsmäßige Tätigkeit » darzustellen, was in letzter Instanz vom Tatsachenrichter beurteilt wird (Kass., 20. Dezember 1955, *Pas.*, 1956, I, S. 400; 17. Januar 1957, *Pas.*, 1957, I, S. 573; 26. Januar 1960, *Pas.*, 1960, I, S. 609; 23. Juni 1964, *Pas.*, 1964, I, S. 1146; 8. November 1966, *Pas.*, 1967, I, S. 331, ECLI:BE:CASS:1966:ARR.19661108.2; 31. Januar 1967, *Pas.*, 1968, I, S. 664, ECLI:BE:CASS:1967:ARR.19670131.5; 4. Juni 1971, *Pas.*, 1971, I, S. 938, ECLI:BE:CASS:1971:ARR.19710604.9; 7. Dezember 1973, *Pas.*, 1974, I, S. 378, ECLI:BE:CASS:1973:ARR.19731207.3; 7. Dezember 2000, *Pas.*, 2000, Nr. 676, ECLI:BE:CASS:2000:ARR.20001207.9; 14. Dezember 2007, F.06.0055.F, ECLI:BE:CASS:2007:ARR.20071214.2).

B.6.2. Die Steuerverwaltung kann daher unter der Kontrolle des Richters den Standpunkt vertreten, dass eine Vielzahl von Erwerben von unbeweglichen Gütern, um sie zu vermieten, und die Durchführung verschiedener Verrichtungen mit dem Zweck, Mieten einzunehmen, eine Erwerbstätigkeit darstellen, sodass die eingenommenen Mieten, die durch diese Tätigkeit erzielt wurden, als Berufseinkünfte zu qualifizieren und als solche zu besteuern sind.

B.7.1. Die fraglichen Bestimmungen in der Auslegung durch diese ständige Rechtsprechung ermöglichen es dem Steuerpflichtigen – gegebenenfalls nach Einholung einer fachlichen Stellungnahme wie zum Beispiel von Hypothekenbanken – vorherzusehen, dass eine Vielzahl von Erwerben von unbeweglichen Gütern, um sie zu vermieten und daraus die Mieten einzunehmen, von der Steuerverwaltung als Erwerbstätigkeit eingestuft werden kann und dass die durch diese Tätigkeit erzielten Einkünfte somit als Berufseinkünfte besteuert werden.

B.7.2. Es kann dem Gesetzgeber im Übrigen nicht im Namen der Rechtssicherheit vorgeworfen werden, dass er vorliegend keine Kriterien vorgesehen hat, die derart genau sind, dass die Steuerverwaltung und der Richter über keinerlei Beurteilungsspielraum in einer Angelegenheit mehr verfügen würden, die durch sehr unterschiedliche Situationen gekennzeichnet ist.



Insbesondere kann dem Gesetzgeber nicht vorgeworfen werden, dass er nicht eine Anzahl von Erwerben von Immobilien bestimmt hat, ab der die Einkünfte nicht mehr als Einkünfte aus unbeweglichen Gütern, sondern als Berufseinkünfte veranlagt werden, da die Gesamtheit der ausreichend häufigen und miteinander zusammenhängenden Verrichtungen, die eine Erwerbstätigkeit sind, von der Verwaltung unter der Kontrolle des Richters auf der Grundlage einer Reihe von Tatsachen und Feststellungen betrachtet wird, die nicht nur aus der Anzahl der in einem bestimmten Zeitraum getätigten Erwerbe besteht.

B.8. Obwohl der Gesetzgeber der Steuerverwaltung und dem Richter einen gewissen Beurteilungsspielraum bei der konkreten Anwendung der Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 einräumt, insbesondere um zu bestimmen, was eine Erwerbstätigkeit ist, mit der Profite auf der Grundlage des Kriteriums ausreichend häufiger und miteinander zusammenhängender Verrichtungen erzielt werden, und obwohl dieser Spielraum womöglich zu Abweichungen in der Verwaltungspraxis und der Rechtsprechung führen kann, lässt dieser Beurteilungsspielraum unter Berücksichtigung der langjährigen und ständigen Rechtsprechung des Kassationshofes auf diesem Gebiet den ausreichend genauen Charakter der in Rede stehenden Steuerbestimmungen, um dem Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten zu genügen, unberührt.

B.9.1. Da die fraglichen Bestimmungen nicht mit dem Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten unvereinbar sind, stehen sie auch nicht im Widerspruch zum Gleichheitsprinzip in dem Fall, dass sich ein Verstoß dagegen aus dem Umstand ergeben sollte, dass einer Kategorie von Steuerpflichtigen die Garantie eines vorhersehbaren Steuergesetzes entzogen würde.

B.9.2. Außerdem legen die fraglichen Bestimmungen selbst keinen Behandlungsunterschied fest, der auf dem Kriterium der Inanspruchnahme des Hypothekarkredits beruht. Sie stehen somit auch nicht in dem Fall zum Gleichheitsprinzip im Widerspruch, dass sich ein Verstoß dagegen aus einer Diskriminierung zwischen Steuerpflichtigen ergeben sollte, die Mieten aus den Immobilien einnehmen, deren Eigentümer sie sind, je nachdem, ob diese Immobilien mithilfe von Hypothekarkrediten oder mithilfe von Mitteln erworben worden sind, die aus einem persönlichen Sparguthaben oder aus der Wiederverwendung von Beträgen aus einer Erbschaft oder einer Schenkung bestehen.

B.10. Im Übrigen obliegt es dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan und nicht dem Gerichtshof zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Begriff « Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit » korrekt angewandt hat, und zu entscheiden, ob die Feststellungen, die der Fiskus in Bezug auf die Anzahl und die Häufigkeit der Erwerbe von Immobilien der betreffenden Steuerpflichtigen, auf deren Verfügbarkeit, sich damit zu befassen, und auf deren wiederholte Inanspruchnahme von Krediten getroffen hat, es im vorliegenden Fall ermöglichen, die eingenommenen Mieten als Berufseinkünfte zu qualifizieren und sie als solche zu besteuern.

B.11. Die Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 sind vereinbar mit den Grundsätzen der Legalität und der Gleichheit in Steuerangelegenheiten.

*In Bezug auf die dritte Vorabentscheidungsfrage*

B.12.1. Mit der dritten Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof gebeten, zu prüfen, ob die fraglichen Bestimmungen in Verbindung mit den Artikeln 20 und 23 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002 « zur Abänderung der Gesellschaftsregelung in Bezug auf die Einkommensteuer und zur Einführung eines Systems der Vorausentscheidung in Steuerangelegenheiten » (nachstehend: Gesetz vom 24. Dezember 2002) vereinbar sind mit dem Gleichheitsprinzip in Steuerangelegenheiten, das in den Artikeln 170 und 172 der Verfassung und in Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleistet ist, vereinbar sind, insofern sie zu einer Unsicherheit in Bezug auf den Zeitpunkt, ab dem aufeinanderfolgende Erwerbe von Immobilien eine « Erwerbstätigkeit » darstellen, mit der Profite erzielt werden, die als Berufseinkünfte angesehen werden, und in Bezug auf den Zeitpunkt führten, zu dem der betreffende Steuerpflichtige « eine Buchhaltung für Handelsunternehmen führen » müsste. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan stellt die Rolle des Dienstes Vorabentscheidungen in Frage und scheint der Auffassung zu sein, dass dieser eine « Quelle der Willkür » ist und « sich letztendlich zum Gesetzgeber erhebt ».

B.12.2. Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention bestimmt:

« Jede natürliche oder juristische Person hat ein 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.

Die vorstehenden Bestimmungen beeinträchtigen jedoch in keiner Weise 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 ».

Diese Bestimmung enthält kein weitergehendes Legalitätsprinzip als dasjenige, das sich aus den Artikeln 170 § 1 und 172 der Verfassung herleitet.

B.13.1. Wie in der Antwort auf die erste Vorabentscheidungsfrage erwähnt, sind die Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 mit dem Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten vereinbar, insofern sie die Begriffe « Tätigkeiten jeglicher Art » und « Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit » verwenden, um es der Verwaltung zu ermöglichen, die Einkünfte aus an natürliche Personen vermieteten unbeweglichen Gütern, die sie nicht zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit nutzen, als Berufseinkünfte einzustufen.

B.13.2. Außerdem hat die von der Steuerverwaltung in Anwendung der Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 vorgenommene Umqualifizierung der als steuerpflichtige Profite eingenommenen Mieten als Berufseinkünfte für den betreffenden Steuerpflichtigen nicht die Verpflichtung zur Folge, « eine Buchhaltung für Handelsunternehmen zu führen ».

B.14.1. Aufgrund der Artikel 20 und 23 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002 kann sich jeder Steuerpflichtige an die Steuerverwaltung wenden, um auf verbindliche Weise beurteilen zu lassen, wie das Steuergesetz auf eine spezifische Situation oder Verrichtung angewandt werden wird, die in steuerlicher Hinsicht noch keine Wirkungen entfaltet hat. Im Zweifelsfall ist der Steuerpflichtige also in der Lage festzustellen, ob die Mieteinkünfte aus den unbeweglichen Gütern, die er erworben hat, als Berufseinkünfte angesehen werden und entsprechend besteuert werden oder nicht.

Da solche Entscheidungen anonym bekannt gemacht werden (Artikel 24 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002), wird ihre Anwendung durch die Steuerverwaltung auf andere konkrete Fälle auch besser vorhersehbar.

B.14.2. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan erklärt nicht, inwiefern diese Bestimmungen nicht mit dem Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten vereinbar wären. Ganz im Gegenteil haben sie das Ziel, die Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen zu erhöhen, indem sie es ihnen ermöglichen, vor der Ausführung einer Verrichtung eine Verwaltungsentscheidung in Bezug auf deren steuerliche Behandlung einzuholen. Der Umstand, dass die Verwaltung in der Zukunft an die Vorabentscheidung gebunden ist, bedeutet nicht, dass diese Entscheidung ebenfalls für den Richter verbindlich wäre, der mit einer Beschwerde befasst werden kann. Im Gegensatz zu dem, was in der Vorabentscheidungsfrage angedeutet wird, tragen Vorabentscheidungen zur Klarheit und Vorhersehbarkeit des Steuergesetzes bei, ohne dass der Dienst Vorabentscheidungen deswegen zu einem Gesetzgeber würde.

B.15. Die Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des EStGB 1992 in Verbindung mit den Artikeln 20 und 23 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002 sind vereinbar mit dem Legalitätsprinzip in Steuersachen.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Die Artikel 23 § 1 Nr. 2 und 27 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der für die Steuerjahre 2017 bis 2019 geltenden Fassung verstoßen nicht gegen die Artikel 10, 11, 170 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention.

Die vierte und die fünfte Vorabentscheidungsfrage sind unzulässig.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 9. November 2023.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) N. Dupont

(gez.) P. Nihoul