

Geschäftsverzeichnismrn. 4293, 4294, 4295
und 4296

Urteil Nr. 138/2008
vom 22. Oktober 2008

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in Bezug auf die Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) und 9 § 1 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. Juli 1992 bezüglich der Regionalsteuer zu Lasten der Benutzer bebauter Grundstücke und Inhaber dinglicher Rechte an bestimmten Immobilien, gestellt vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Richter und stellvertretenden Vorsitzenden P. Martens, dem Vorsitzenden M. Bossuyt und den Richtern R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke und J. Spreutels, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Richters P. Martens,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen und Verfahren*

In vier Urteilen vom 12. September 2007 in Sachen der « PIERRE-PHILIPPE HENDRICKX, avocat » PGmbHmA, der « Thierry TILQUIN » PGmbHmA, der « Valérie Simonart Avocate » PGmbHmA und der « YVES DELACROIX, AVOCAT » PGmbHmA gegen die Region Brüssel-Hauptstadt, deren Ausfertigungen am 24. September 2007 in der Kanzlei des Hofes eingegangen sind, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) und 9 § 1 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. Juli 1992 bezüglich der Regionalsteuer zu Lasten der Benutzer bebauter Grundstücke und Inhaber dinglicher Rechte an bestimmten Immobilien gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern sie vorsehen, dass die von Rechtsanwälten im Rahmen der Ausübung ihres Berufs gegründeten Gesellschaften, Teilhaber einer faktischen Vereinigung oder einer in der Form einer juristischen Person gegründeten Anwaltssozietät, der Steuer unterliegen, während die natürlichen Personen, die den Anwaltsberuf im Rahmen einer faktischen Vereinigung oder für Rechnung einer Gesellschaft, an der sie als Teilhaber beteiligt sind, nicht der Steuer unterliegen? ».

Diese unter den Nummern 4293, 4294, 4295 und 4296 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Aus der Begründung der Verweisungsentscheidungen geht hervor, dass der Hof in den vier präjudiziellen Fragen gebeten wird, darüber zu befinden, ob die Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) und 9 § 1 der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 « bezüglich der Regionalsteuer zu Lasten der Benutzer bebauter Grundstücke und Inhaber dinglicher Rechte an bestimmten Immobilien » in der für das Steuerjahr 2005 geltenden Fassung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar seien, insofern sie einen Behandlungsunterschied einführen zwischen zwei Kategorien von Teilhabern einer Anwaltssozietät, in der entweder faktische Teilhaber im Sinne von Absatz 2 von Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 zusammengeschlossen seien oder die in Form einer Gesellschaft gegründet worden sei: einerseits die Privatgesellschaften mit beschränkter Haftung mit einem Alleingesellschafter (PGmbHmA), die durch einen Rechtsanwalt zur Ausübung seines Berufs gegründet worden sei und das gleiche Gebäude wie

die Anwaltssozietät benutze, und andererseits die natürliche Person, die den Anwaltsberuf im Rahmen der faktischen Vereinigung oder für Rechnung der Anwaltsgesellschaft ausübe.

B.2. Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 bestimmt:

« Die Steuer ist zu entrichten:

[...]

b) durch jeden Benutzer der Gesamtheit oder eines Teils eines auf dem Gebiet der Region Brüssel-Hauptstadt gelegenen Gebäudes, der dort für eigene Rechnung eine gegebenenfalls gewinnbringende Tätigkeit ausübt, einschließlich eines freien Berufes, und durch jede juristische Person oder faktische Vereinigung, die es als Gesellschafts-, Verwaltungs-, Betriebs- oder Tätigkeitssitz benutzt.

Eine faktische Vereinigung wird gebildet durch den Zusammenschluss von natürlichen Personen mit dem Ziel, untereinander auf der Grundlage eines schriftlichen Vertrags, im selben Gebäude, und mit Aufteilung der Kosten gemeinsame Dienste zu organisieren, um den gleichen Beruf auszuüben und gegebenenfalls an den sich daraus ergebenden Gewinnen beteiligt zu sein;

[...]».

Artikel 9 § 1 der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 in der durch Artikel 3 der Ordonnanz vom 17. Juli 1997 « zur Abänderung des Verfahrens der Untersuchung, der Beitreibung und der Verfolgung im Bereich des autonomen regionalen Steuerwesens » abgeänderten Fassung bestimmt:

« Die Mitglieder der faktischen Vereinigung im Sinne von Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) dieser Ordonnanz schicken gemeinsam den in Artikel 11 erwähnten Beamten spätestens am 1. Oktober des Steuerjahres eine Erklärung, in der das Mitglied der Vereinigung bestimmt wird, auf dessen Namen die Steuer in die Hebeliste eingetragen wird. Der Erklärung wird eine Kopie des Vereinigungsabkommens beigelegt.

Die Mitglieder der faktischen Vereinigung sind gesamtschuldnerisch zur Zahlung der Steuer verpflichtet ».

B.3. Der Hof muss die Verfassungsmäßigkeit des Behandlungsunterschieds zwischen zwei Kategorien von Teilhabern einer Anwaltssozietät, die in Form einer Genossenschaft mit beschränkter Haftung gegründet wurde, prüfen; einerseits die PGmbHmA, die durch einen Rechtsanwalt zur Ausübung seines Berufes gebildet wird, und andererseits die natürliche Person, die den Beruf als Rechtsanwalt innerhalb der besagten Anwaltsgesellschaft ausübt.

B.4. Da eine PGmbHmA, die durch einen Rechtsanwalt zur Ausübung seines Berufes gebildet wird, eine juristische Person ist, die ein auf dem Gebiet der Region Brüssel-Hauptstadt gelegenes Gebäude ganz oder teilweise benutzt und nicht in den Genuss der in Artikel 4 §§ 2 und 3 der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 vorgesehenen Befreiungen gelangen kann, ist sie aufgrund von Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) Absatz 1 derselben Ordonnanz zur Zahlung der Steuer verpflichtet.

Obwohl er die Gesamtheit oder einen Teil eines solchen Gebäudes benutzt und dort einen freien Beruf ausübt, ist ein zur zweiten Kategorie von Personen im Sinne von B.3 gehörender Rechtsanwalt aufgrund von Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) Absatz 1 der Ordonnanz vom 23. Juli 1992 nicht zur Zahlung der Steuer verpflichtet, da er diese Tätigkeit nicht « für eigene Rechnung » ausübt.

B.5. Dieser Behandlungsunterschied ergibt sich weder aus Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) Absatz 2 der Ordonnanz vom 23. Juli 1992, noch aus Artikel 9 § 1 derselben Ordonnanz, da diese Bestimmungen nur eine faktische Vereinigung, die sich aus natürlichen Personen zusammensetzt, betreffen.

Der Hof prüft daher nur die Verfassungsmäßigkeit von Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) Absatz 1 dieser Ordonnanz.

B.6.1. Diese Bestimmung betrifft die « Selbständigen und Unternehmen » (*Parl. Dok.*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 1991-1992, Nr. 183/2, SS. 6, 14 und 15) oder die « juristischen Personen und die Selbständigen » (*Ausführlicher Bericht*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 16. Juli 1992, Nr. 26, S. 792).

Die dadurch eingeführte Steuer bezweckt, der Region Brüssel-Hauptstadt « neue Mittel » zu beschaffen und « die Finanzierung der Region zu gewährleisten, wobei jedoch auf die Wohnungspolitik geachtet wird ». Die Personen, die auf dem Gebiet dieser Region eine Berufstätigkeit ausüben, stellen eine der Kategorien von Steuerschuldnern dar, die durch die Zahlung dieser Steuer zu ihrer Finanzierung beitragen sollen (*Parl. Dok.*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 1991-1992, Nr. 184/1, S. 2).

Der Ordonnanzgeber hat darauf geachtet, dass diese Steuer den Nutznießern der durch die Brüsseler Behörden angebotenen Dienstleistungen, insbesondere in den Bereichen der Sauberkeit, der Brandbekämpfung und der medizinischen Nothilfe, auferlegt wird (*Parl. Dok.*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 1991-1992, Nr. 183/2, S. 5; *Ausführlicher Bericht*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 16. Juli 1992, Nr. 26, S. 791), das heißt denjenigen, die « Orte mit Risiko » schaffen (*Parl. Dok.*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 1991-1992, Nr. 183/2, S. 49).

B.6.2. Bei der Festlegung der Kategorien von Personen, die diese Steuer zahlen müssen, wollte der Ordonnanzgeber jedoch vermeiden, dass alle Mitglieder einer faktischen Vereinigung, die ein auf dem Gebiet der Region Brüssel-Hauptstadt gelegenes Gebäude ganz oder teilweise benutzt und aus dem Willen entstanden ist, die Gewinne oder die Kosten, die aus der Ausübung eines freien Berufes entstehen, zu teilen, die besagte Steuer zahlen müssen (*Parl. Dok.*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 1991-1992, Nr. 184/1, S. 4; ebenda, Nr. 183/2, S. 53). Er meinte damit insbesondere die Anwaltskanzleien (ebenda, Nr. 184/2, S. 42; *Ausführlicher Bericht*, Rat der Region Brüssel-Hauptstadt, 16. Juli 1992, Nr. 26, S. 805).

B.7. Es obliegt dem zuständigen Steuergesetzgeber, die Kategorien der Personen festzulegen, die zur Zahlung der durch ihn eingeführten Steuer verpflichtet sind. Wenn er hierzu Unterscheidungskriterien anwendet, müssen diese vernünftig zu rechtfertigen sein.

Der Behandlungsunterschied zwischen den in B.3 erwähnten Personen beruht auf einem objektiven Kriterium. Ihre Rechtslage unterscheidet sich nämlich sowohl hinsichtlich ihrer Beziehungen mit der Vereinigung, der sie angehören, als auch gegenüber Dritten, einschließlich der Steuerbehörden.

Der Steuergesetzgeber kann diesbezüglich Maßnahmen ergreifen, um natürliche Personen zu begünstigen, die eine Tätigkeit als Selbständiger für Rechnung einer Gesellschaft ausüben.

B.8. Es besteht insbesondere im Steuerrecht ein wesentlicher Unterschied zwischen einer natürlichen Person und einer juristischen Person.

Es kann vernünftigerweise davon ausgegangen werden, dass eine gesetzlich festgelegte Rechtsform in Kenntnis der Sachlage angenommen wurde. Folglich ist zu berücksichtigen, dass man beschließt, eine juristische Person zu bilden, nachdem man die Vorteile und Nachteile dieser Gründung beurteilt hat.

B.9. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 3 § 1 Buchstabe *b*) Absatz 1 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. Juli 1992 bezüglich der Regionalsteuer zu Lasten der Benutzer bebauter Grundstücke und Inhaber dinglicher Rechte an bestimmten Immobilien verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 22. Oktober 2008.

Der Kanzler,

Der stellv. Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) P. Martens