

Artikel 5 der Richtlinie 98/70/EG bestimmt:

«Die Mitgliedstaaten dürfen das Inverkehrbringen von Kraftstoffen, die den Vorschriften dieser Richtlinie entsprechen, weder untersagen noch beschränken noch verhindern».

Wie in B.26.3.2 angemerkt wurde, beschränkt diese Richtlinie nicht unmittelbar die Menge hydrierten Pflanzenöls, die der in Verkehr gebrachte Dieselmotorkraftstoff enthalten darf.

B.30. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der in B.24 beschriebene Behandlungsunterschied nicht vernünftigerweise gerechtfertigt ist.

B.31. Artikel 7 §§ 2 und 3 des Gesetzes vom 17. Juli 2013 und Artikel 7 § 6 desselben Gesetzes insofern, als er sich auf Dieselmotorkraftstoff bezieht, sind unvereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 5 der Richtlinie 98/70/EG.

B.32. Die Prüfung der Vereinbarkeit dieser Gesetzesbestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 34 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, mit den Artikeln 20 und 21 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union und mit Artikel 17 Absatz 8 der Richtlinie 2009/28/EG könnte nicht zu einer weiter reichenden Nichtigerklärung führen.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt Artikel 7 §§ 2 und 3 des Gesetzes vom 17. Juli 2013 «über die Mindest-Nennvolumen nachhaltiger Biokraftstoffe, die den jährlich in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Volumen fossiler Kraftstoffe beigemischt werden müssen» und Artikel 7 § 6 desselben Gesetzes insofern, als er sich auf Dieselmotorkraftstoff bezieht, für nichtig;

- weist die Klage im Übrigen zurück.

Erlassen in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 7. Mai 2015.

Der Kanzler,
P.-Y. Dutilleux

Der Präsident,
J. Spreutels

GRONDWETTELIJK HOF

[2015/202451]

Uittreksel uit arrest nr. 54/2015 van 7 mei 2015

Rolnummer : 5834

In zake : het beroep tot vernietiging van de artikelen 70, 71, 73 en 74 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (wijziging van artikel 161ter van het Wetboek der successierechten), ingesteld door de nv « Argenta Spaarbank » en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 31 januari 2014 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 3 februari 2014, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 70, 71, 73 en 74 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (wijziging van artikel 161ter van het Wetboek der successierechten), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 2013, tweede editie, door de nv « Argenta Spaarbank », de nv « Axa Bank Europe », de nv « Bank J. Van Breda & C^o », de cvba « BKCP », de nv « Crelan », de nv « Delta Lloyd Bank » en de nv « VDK Spaarbank », allen bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Berger, Mr. M. Deketelaere en Mr. I. Van Biesen, advocaten bij de balie te Antwerpen.

(...)

II. *In rechte*

(...)

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

B.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 70, 71, 73 en 74 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen, die bepalen :

« Art. 70. In artikel 161ter, 2^o, van het Wetboek der successierechten, ingevoegd bij de wet van 22 juli 1993, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 13 juli 2001 en bij de wetten van 5 augustus 2003, 22 december 2003 en 17 juni 2013, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1^o het tarief ' 0,0965 pct. ' wordt vervangen door het tarief ' 0,1200 pct. ' ;

2^o het tarief ' 0,0925 pct. ' wordt vervangen door het tarief ' 0,1929 pct. ' .

Art. 71. De uiterlijk op 30 september 2013 gedane betaling door de kredietinstellingen, van de jaarlijkse taks gevestigd bij artikel 161bis van het Wetboek der successierechten en die opeisbaar is op 1 januari 2013, wordt geacht te zijn gebeurd op 31 maart 2013 wat het gedeelte betreft dat onderworpen is aan de bepalingen van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling.

[...]

Art. 73. Artikel 70, 1^o, heeft uitwerking met ingang van 1 januari 2013.

Artikel 70, 2^o, treedt in werking op 1 januari 2014.

Art. 74. De tariefverhoging bepaald bij artikel 70, 1^o, is betaalbaar uiterlijk 30 september 2013 ».

B.2. De jaarlijkse taks op de collectieve beleggingsinstellingen is ingevoerd door artikel 73 van de wet van 22 juli 1993 houdende fiscale en financiële bepalingen. Sinds het koninklijk besluit van 18 november 1996 « houdende wijziging van het Wetboek der successierechten, met toepassing van de artikelen 2, § 1, en 3, § 1, 2^o, van de wet van 26 juli 1996 strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese Economische en Monetaire Unie » is de taks eveneens verschuldigd voor kredietinstellingen die bepaalde roerende inkomsten toekennen die zijn vrijgesteld voor de spaarders die die inkomsten genieten. De taks van artikel 161bis, § 4, van het Wetboek der successierechten (hierna : « de abonnementstaks ») is van toepassing op de kredietinstellingen die worden geregeld door de wet van 22 maart 1993 « op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen », die

inkomsten of dividenden toekennen als bedoeld in artikel 21, 5° en 6°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992). De abonnementstaks is verschuldigd op een quotiteit van het totaal bedrag van de in artikel 21, 5°, van het WIB 1992 bedoelde spaardeposito's op 1 januari van het aanslagjaar, de interesten voor het vorige jaar niet inbegrepen. Die quotiteit is gelijk aan de verhouding van het totaal van de op grond van voormeld artikel 21, 5°, niet-belastbare inkomsten (de zogenaamde vrijgestelde spaarboekjes), tot het totaal van de toegekende inkomsten voor het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar.

B.3. Met betrekking tot de bestreden bepalingen, die het resultaat zijn van verschillende amendementen (*Parl. St., Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, pp. 36-38*), verklaarde de minister van Financiën dat « wat de abonnementstaks [...] betreft, [...] er inderdaad in een bijkomende heffing voor de banken [is] voorzien ». De minister noemt dit evenwel « een voor de Staat neutrale operatie, als een loutere compensatie voor de minderinkomsten door de afbouw van het deposito- en garantiefonds. De geschatte bedragen, bijvoorbeeld 40 miljoen euro in 2013, blijven volgens de minister redelijk » (*Parl. St., Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/007, p. 56*).

Ten gronde

Wat betreft het eerste en het tweede middel

B.4.1. In het eerste middel voeren de verzoekende partijen aan dat de artikelen 70, 71, 73 en 74 van de wet van 30 juli 2013 de artikelen 10 en 11, in samenhang gelezen met artikel 172, van de Grondwet schenden, doordat ze de financiële instellingen die zich voornamelijk financieren via depositowerving bij het grote publiek kennelijk disproportioneel zouden benadelen in vergelijking met de financiële instellingen die zich voornamelijk financieren op de kapitaalmarkt.

B.4.2. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de beginselen van behoorlijke regelgeving, in het bijzonder het zorgvuldigheidsbeginsel, het redelijkheidsbeginsel en het motiveringsbeginsel.

B.4.3. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet vormt een bijzondere toepassing in fiscale aangelegenheden van het bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet gewaarborgd beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Aangezien de in het tweede middel aangehaalde beginselen van behoorlijke regelgeving geen referentienormen zijn, tenzij wanneer zij in samenhang worden gelezen met de in het eerste middel aangevoerde grondwetsbepalingen, worden beide middelen samen onderzocht.

B.5.1. Artikel 70 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen wijzigt artikel 161^{ter}, 2°, van het Wetboek der successierechten. Het tarief van 0,1929 pct., vermeld in dat artikel, is van toepassing op de in artikel 161^{bis}, § 4, van het Wetboek der successierechten bedoelde quotiteit van de spaardeposito's. Dat artikel 161^{bis}, § 4, bepaalt :

« Wat betreft de kredietinstellingen, is de taks verschuldigd op een quotiteit van het totaal bedrag van de in artikel 21, 5°, van het Wetboek der inkomstenbelastingen 1992 bedoelde spaardeposito's op 1 januari van het aanslagjaar, de interesten voor het vorig jaar niet inbegrepen. Die quotiteit is gelijk aan de verhouding van het totaal van de op grond van vermeld artikel 21, 5°, niet-belastbare inkomsten, tot het totaal van de toegekende inkomsten voor het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar ».

De « kredietinstellingen » waarvan sprake is, zijn degene die zijn bepaald in artikel 161, 4°, van het Wetboek der successierechten, namelijk « de kredietinstellingen beheerst door de wet van 22 maart 1993 op het statuut en het toezicht op de kredietinstellingen die inkomsten of dividenden toekennen als bedoeld in artikel 21, 5° en 6°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ».

De wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen is inmiddels opgeheven door de wet van 25 april 2014 op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen. Een « kredietinstelling » is thans, volgens artikel 1, § 3, van de wet van 25 april 2014 « een Belgische of buitenlandse onderneming waarvan de werkzaamheden bestaan in het van het publiek in ontvangst nemen van gelddeposito's of van andere terugbetaalbare gelden en het verlenen van kredieten voor eigen rekening ».

B.5.2. De artikelen 71, 73 en 74 van de bestreden wet van 30 juli 2013 bevatten, enerzijds, een overgangsregeling voor de bijzondere situatie voor het jaar 2013 en, anderzijds, inwerkingtredingsbepalingen. Tijdens de parlementaire voorbereiding is dienaangaande opgemerkt dat in principe de taks, ingesteld bij artikel 161^{bis} van het Wetboek der successierechten, door de kredietinstellingen moet worden betaald uiterlijk op 31 maart 2013. Omdat de taks voor de kredietinstellingen in 2013 evenwel werd verhoogd bij de wet van 17 juni 2013, kunnen de kredietinstellingen de taks voldoen op uiterlijk 30 september 2013 (*Parl. St., Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, p. 38*).

B.6. De verzoekende partijen bekritisieren in hoofdzaak de gelijke behandeling van kredietinstellingen die zich voornamelijk financieren via depositowerving bij het grote publiek en kredietinstellingen die zich voornamelijk financieren op de kapitaalmarkt, terwijl er voor de gelijke behandeling geen redelijke verantwoording bestaat. Beide categorieën van kredietinstellingen zouden zich in wezenlijk verschillende situaties bevinden.

B.7. Het komt de wetgever toe de grondslag en het tarief van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid.

Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk deel uit van het sociaaleconomisch beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken; zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren derhalve tot de beoordelingsbevoegdheid van de wetgever. Dienvolgens komt het de wetgever toe te oordelen of een bepaalde taks dient te worden gehandhaafd of verhoogd. Het feit dat kredietinstellingen zich voornamelijk financieren via depositowerving bij het grote publiek en de andere kredietinstellingen zich voornamelijk financieren op de kapitaalmarkt, verhindert niet dat de wetgever ze beide onderwerpt aan dezelfde abonnementstaks, voor zover die gelijke behandeling berust op een redelijke verantwoording.

B.8.1. Door de abonnementstaks te verhogen, beogen de bestreden bepalingen, volgens de Ministerraad, de kredietinstellingen aan te sporen meer te investeren in de reële economie, aangezien de financiële instellingen er belang bij hebben hun klanten niet langer te sturen in de richting van deposito's maar in de richting van andere financiële producten.

Daarnaast betekent de verhoging van de abonnementstaks, volgens de wetgever, een compensatie voor de minderinkomsten door de afbouw van het deposito- en garantiefonds (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/007, p. 56).

De te dezen door de wetgever nagestreefde doelstellingen houden bijgevolg verband met het bereiken van een begrotingsevenwicht en met het sturen van het sociale en economische beleid hetgeen hij vermag na te streven bij het nemen van fiscale maatregelen. De beleidskeuze om de kredietinstellingen aan te sporen meer te investeren in de reële economie via een verhoging van het tarief van de abonnementstaks behoort derhalve tot de beoordelingsvrijheid van de wetgever.

Rekening houdend met die doelstellingen van de wetgever is het niet zonder redelijke verantwoording om de abonnementstaks op gereguleerde spaardeposito's te verhogen, voor zover die taks geen onevenredige gevolgen heeft.

B.8.2. Het tarief van de abonnementstaks, dat bij de bestreden bepalingen wordt verhoogd, is voor alle kredietinstellingen identiek. Alhoewel de relatieve impact van die verhoging groter is voor de kredietinstellingen die zich voornamelijk financieren via depositowerving, kan niet worden volgehouden dat die taks onevenredig is met de vooropgestelde doelstellingen. Gelet op de doelstelling van de wetgever om de kredietinstellingen aan te sporen meer te investeren in de reële economie, zijn de bestreden verhogingen niet onevenredig met het vooropgestelde doel.

B.9. Het eerste en het tweede middel zijn niet gegrond.

Wat betreft het derde middel

B.10. In het derde middel voeren de verzoekende partijen aan dat de artikelen 70, 1^o, 71, 73, eerste lid, en 74 van de wet van 30 juli 2013 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het rechtszekerheidsbeginsel, met het beginsel van niet-retroactiviteit van de wet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, schenden, omdat de verhoging van de abonnementstaks van toepassing zou zijn op het bedrag van de spaardeposito's op 31 december 2012 en opeisbaar zou zijn op 1 januari 2013.

B.11.1. Een fiscaalrechtelijke regel kan slechts als retroactief worden gekwalificeerd wanneer hij van toepassing is op feiten, handelingen en toestanden die definitief waren voltrokken op het ogenblik dat hij werd bekendgemaakt.

B.11.2. Volgens artikel 73 van de wet van 30 juli 2013 heeft de verhoging van het tarief van de abonnementstaks tot 0,1200 pct. uitwerking gehad vanaf 1 januari 2013. De abonnementstaks wordt, overeenkomstig artikel 161bis, § 4, van het Wetboek der successierechten, geheven op « een quotiteit van het totaal bedrag van de in artikel 21, 5^o, van het Wetboek der inkomstenbelastingen 1992 bedoelde spaardeposito's op 1 januari van het aanslagjaar ».

B.11.3. De verhoging van het tarief van de abonnementstaks vanaf 1 januari 2013 is van toepassing op een toestand die definitief voltrokken is. Het totaalbedrag van de in artikel 21, 5^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde spaardeposito's ligt immers reeds vast op die datum.

B.11.4. Overigens blijkt uit de parlementaire voorbereiding van artikel 71 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen, dat bij wijze van overgangsregel een betaling van de jaarlijkse taks op uiterlijk 30 september 2013 gelijkschakelt met een betaling op 31 maart 2013, dat de wetgever zich ervan bewust was dat de tariefverhoging dateerde van na het ogenblik waarop de taks betaald moest zijn.

In de parlementaire voorbereiding werd inderdaad het volgende vermeld :

« De eerste overgangsbepaling regelt de bijzondere situatie voor het jaar 2013 : in principe moet de taks, gevestigd door artikel 161bis van het Wetboek der successierechten, door de kredietinstellingen worden betaald uiterlijk op 31 maart van dit jaar. Aangezien de taks voor de kredietinstellingen dit jaar werd verhoogd bij wet van 17 juni 2013 (*B.S.* 28 juni 2013) kunnen de kredietinstellingen de taks voldoen op uiterlijk 30 september 2013 » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, p. 38).

B.11.5. Het bestreden artikel 73, eerste lid, van de wet van 30 juli 2013 verleent bijgevolg terugwerkende kracht aan het bestreden artikel 70, 1^o, van die wet.

B.12. De niet-retroactiviteit van wetten is een waarborg ter voorkoming van rechtsonzekerheid. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht kan enkel worden verantwoord wanneer zij onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

B.13. Het algemeen belang kan vereisen dat een door de wetgever noodzakelijk geachte fiscale maatregel met terugwerkende kracht uitwerking heeft waardoor het voor de belastingplichtigen onmogelijk wordt om door anticiperend gedrag de beoogde gevolgen van de maatregel te verminderen.

Zoals is vermeld in B.8.1 is het doel van de verhoging van de abonnementstaks tweeledig : enerzijds, het verlies aan begrotingsmiddelen compenseren en, anderzijds, kredietinstellingen aansporen te investeren in de reële economie.

Noch uit de parlementaire voorbereiding, noch uit de memorie van de Ministerraad blijkt evenwel waarom het onontbeerlijk was om, voor het bereiken van die doelstellingen, aan de bestreden verhoging terugwerkende kracht te verlenen. De tweede doelstelling kan overigens alleen gelden voor de toekomst, en niet voor het verleden.

B.14. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat de retroactiviteit van de bestreden bepalingen niet is verantwoord.

B.15. Het derde middel is gegrond.

Wat betreft het vierde middel

B.16. In het vierde middel voeren de verzoekende partijen aan dat de artikelen 70, 71, 73 en 74 van de wet van 30 juli 2013 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schenden, in samenhang gelezen met de vrijheid van handel en nijverheid, omdat daardoor de universele grootbanken, die vooral een beroep doen op de kapitaalmarktfinanciering, aantrekkelijkere marktvoorwaarden zouden kunnen aanbieden dan de gewone spaarbanken.

B.17. De vrijheid van handel en nijverheid kan niet als een absolute vrijheid worden opgevat. Zij belet niet dat de wet de economische bedrijvigheid van personen en ondernemingen regelt. De wetgever zou pas onredelijk optreden indien hij de vrijheid van handel en nijverheid zou beperken zonder dat daartoe enige noodzaak bestaat of indien die beperking onevenredig zou zijn met het nagestreefde doel.

B.18. Door het verhogen van het tarief van de abonnementstaks heeft de wetgever onder meer beoogd de kredietinstellingen aan te sporen meer te investeren in de reële economie. Die maatregel, die van toepassing is op alle kredietinstellingen, is niet zonder redelijke verantwoording.

B.19. Het vierde middel is niet gegrond.

Wat betreft het vijfde middel

B.20. In het vijfde middel voeren de verzoekende partijen een schending aan van artikel 16 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, omdat het totale bedrag van de abonnementsstaks op willekeurige wijze zou zijn vastgesteld en een onredelijke inbreuk op de individuele vermogenssituatie van de verzoekende partijen zou vormen.

B.21.1. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens heeft een draagwijdte die analoog is met die van artikel 16 van de Grondwet, waardoor de erin vervatte waarborgen een onlosmakelijk geheel vormen met diegene die zijn ingeschreven in die grondwetsbepaling, zodat het Hof, bij zijn toetsing van de bestreden bepalingen, rekening houdt met die verdragsbepaling.

B.21.2. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol biedt niet alleen bescherming tegen een onteigening of een eigendomsberoving (eerste alinea, tweede zin), maar ook tegen elke verstoring van het genot van eigendom (tweede alinea). Een belasting houdt in beginsel een inmenging in het recht op ongestoord genot van de eigendom in.

Bovendien vermeldt artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol dat de bescherming van het eigendomsrecht « echter op geen enkele wijze het recht [aantast] dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

Dienaangaande dient te worden opgemerkt dat, ook al beschikt de fiscale wetgever over een ruime beoordelingsbevoegdheid, een belasting onevenredig kan zijn en op onverantwoorde wijze afbreuk kan doen aan het ongestoord genot van iemands eigendom indien zij het billijk evenwicht verbreekt tussen de vereisten van het algemeen belang en de bescherming van het recht op het ongestoord genot van eigendom (EHRM, 31 januari 2006, *Dukmedjian* t. Frankrijk, § 52-54; beslissing, 15 december 2009, *Tardieu de Maleissye* t. Frankrijk).

B.22. De noodzaak om het verlies aan begrotingsmiddelen te compenseren, dat het gevolg is van de nakende afbouw van het Beschermingsfonds voor deposito's en financiële instrumenten, en de wil om kredietinstellingen aan te sporen te investeren in de reële economie, zijn oogmerken van algemeen belang. Dergelijke oogmerken kunnen verantwoord worden dat de bestreden taks wordt verhoogd.

Bovendien is het bedrag van de taks afhankelijk van het gedeelte van de gereguleerde spaardeposito's die elke kredietinstelling heeft uitstaan. Dit criterium is pertinent om de vooropgestelde doelstelling te bereiken, namelijk om de kredietinstellingen aan te sporen meer te investeren in de reële economie.

Een tarief van 0,1929 pct. (vanaf 1 januari 2014) kan niet als onredelijk worden beschouwd, omdat het niet van die aard is dat op onevenredige wijze afbreuk wordt gedaan aan het recht van een categorie van personen op het ongestoord genot van hun eigendom.

B.23. Het vijfde middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt de artikelen 70, 1^o, 73, eerste lid, en 74 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen;

- verwerpt het beroep voor het overige.

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 7 mei 2015.

De griffier,

P.-Y. Dutilleux

De voorzitter,

A. Alen

COUR CONSTITUTIONNELLE

[2015/202451]

Extrait de l'arrêt n° 54/2015 du 7 mai 2015

Numéro du rôle : 5834

En cause : le recours en annulation des articles 70, 71, 73 et 74 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses (modification de l'article 161^{ter} du Code des droits de succession), introduit par la SA « Argenta Banque d'Épargne » et autres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et J. Spreutels, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet et R. Leysen, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Alen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 31 janvier 2014 et parvenue au greffe le 3 février 2014, un recours en annulation des articles 70, 71, 73 et 74 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses (modification de l'article 161^{ter} du Code des droits de succession), publiée au *Moniteur belge* du 1^{er} août 2013, deuxième édition, a été introduit par la SA « Argenta Banque d'Épargne », la SA « Axa Bank Europe », la SA « Bank J. Van Breda & C^o », la SCRL « BKCP », la SA « Crelan », la SA « Delta Lloyd Bank » et la SA « VDK Spaarbank », toutes assistées et représentées par Me P. Berger, Me M. Deketelaere et Me I. Van Biesen, avocats au barreau d'Anvers.

(...)

II. *En droit*

(...)

Quant aux dispositions attaquées

B.1. Les parties requérantes poursuivent l'annulation des articles 70, 71, 73 et 74 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses, qui disposent :

« Art. 70. A l'article 161^{ter}, 2^o, du Code des droits de succession, inséré par la loi du 22 juillet 1993, modifié par l'arrêté royal du 13 juillet 2001 et par les lois des 5 août 2003, 22 décembre 2003 et 17 juin 2013, les modifications suivantes sont apportées :

1^o le taux ' 0,0965 p.c. ' est remplacé par le taux ' 0,1200 p.c. ' ;

2^o le taux ' 0,0925 p.c. ' est remplacé par le taux ' 0,1929 p.c. ' .

Art. 71. Le paiement, fait au plus tard le 30 septembre 2013, par les établissements de crédit, de la taxe annuelle établie par l'article 161bis du Code des droits de succession et exigible le 1^{er} janvier 2013, est considéré avoir eu lieu le 31 mars 2013 pour la partie soumise aux dispositions de la loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable.

[...]

Art. 73. L'article 70, 1^o, produit ses effets le 1^{er} janvier 2013.

L'article 70, 2^o, entre en vigueur le 1^{er} janvier 2014.

Art. 74. L'augmentation du tarif visé à l'article 70, 1^o, est payable au plus tard le 30 septembre 2013 ».

B.2. La taxe annuelle sur les organismes de placement collectif a été instaurée par l'article 73 de la loi du 22 juillet 1993 portant des dispositions fiscales et financières. Depuis l'arrêté royal du 18 novembre 1996 « modifiant le Code des droits de succession, en application des articles 2, § 1^{er}, et 3, § 1^{er}, 2^o, de la loi du 26 juillet 1996 visant à réaliser les conditions budgétaires de la participation de la Belgique à l'Union économique et monétaire européenne », la taxe est également due par les établissements de crédit qui attribuent certains revenus mobiliers exonérés pour les épargnants qui bénéficient de ces revenus. La taxe prévue par l'article 161bis, § 4, du Code des droits de succession (ci-après : la taxe d'abonnement) s'applique aux établissements de crédit régis par la loi du 22 mars 1993 « relative au statut et au contrôle des établissements de crédit », qui attribuent des revenus ou dividendes visés à l'article 21, 5^o et 6^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992). La taxe d'abonnement est due sur une quotité du montant total, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, des dépôts d'épargne visés à l'article 21, 5^o, du CIR 1992, non compris les intérêts afférents à l'année précédente. Cette quotité est égale à la proportion entre le total des revenus non imposables sur la base de l'article 21, 5^o, précité (les carnets d'épargne dits exonérés), et le total des revenus attribués pour l'année précédant l'année d'imposition.

B.3. Concernant les dispositions attaquées, qui résultent de différents amendements (*Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, DOC 53-2891/004, pp. 36-38), le ministre des Finances a déclaré qu'« en ce qui concerne la taxe d'abonnement [...] une taxe bancaire supplémentaire a effectivement été prévue ». Le ministre la qualifie néanmoins d'« opération neutre pour l'Etat qui constitue une simple compensation de la perte de recettes liée au démantèlement du fonds de garantie des dépôts. De l'avis du ministre, les montants estimés, par exemple 40 millions d'euros en 2013, restent raisonnables » (*Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, DOC 53-2891/007, p. 56).

Quant au fond

En ce qui concerne les premier et deuxième moyens

B.4.1. Dans le premier moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 70, 71, 73 et 74 de la loi du 30 juillet 2013 violent les articles 10 et 11, combinés avec l'article 172, de la Constitution, en ce qu'ils préjudiciaient de manière disproportionnée les établissements de crédit qui se financent principalement par la sollicitation de dépôts auprès du grand public par rapport aux établissements de crédit qui se financent principalement sur le marché des capitaux.

B.4.2. Le deuxième moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, combinés avec les principes de bonne législation, en particulier le principe de prévoyance, le principe du raisonnable et le principe de motivation.

B.4.3. L'article 172, alinéa 1^{er}, de la Constitution constitue une application particulière, en matière fiscale, du principe d'égalité et de non-discrimination garanti par les articles 10 et 11 de la Constitution.

Les principes de bonne législation énoncés dans le deuxième moyen n'étant pas des normes de référence à moins d'être combinés avec les dispositions constitutionnelles invoquées dans le premier moyen, les deux moyens sont examinés conjointement.

B.5.1. L'article 70 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses modifie l'article 161ter, 2^o, du Code des droits de succession. Le taux de 0,1929 %, mentionné dans cet article, s'applique à la quotité des dépôts d'épargne visée à l'article 161bis, § 4, du Code des droits de succession. Cet article 161bis, § 4, dispose :

« En ce qui concerne les établissements de crédit, la taxe est due sur une quotité du montant total, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, des dépôts d'épargne visés à l'article 21, 5^o, du Code des impôts sur les revenus 1992, non compris les intérêts afférents à l'année précédente. Cette quotité est égale à la proportion entre le total des revenus non imposables sur base dudit article 21, 5^o, et le total des revenus attribués pour l'année précédant l'année d'imposition ».

Les « établissements de crédit » dont il est question sont ceux qui sont visés à l'article 161, 4^o, du Code des droits de succession, à savoir « les établissements de crédit régis par la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit, qui attribuent des revenus ou des dividendes visés à l'article 21, 5^o et 6^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 ».

La loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit a entre-temps été abrogée par la loi du 25 avril 2014 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit. L'article 1^{er}, § 3, de la loi du 25 avril 2014 définit à l'heure actuelle un « établissement de crédit » comme étant une entreprise belge ou étrangère « dont l'activité consiste à recevoir du public des dépôts d'argent ou d'autres fonds remboursables et à octroyer des crédits pour [son] propre compte ».

B.5.2. Les articles 71, 73 et 74 de la loi attaquée du 30 juillet 2013 comprennent, d'une part, un régime transitoire pour la situation particulière de l'année 2013 et, d'autre part, des dispositions d'entrée en vigueur. Au cours des travaux préparatoires, il a été observé à ce sujet que la taxe, instaurée par l'article 161bis du Code des droits de succession, doit en principe être payée par les établissements de crédit au plus tard le 31 mars 2013. La taxe pour les établissements de crédit ayant toutefois été augmentée en 2013 par la loi du 17 juin 2013, ceux-ci peuvent s'acquitter de la taxe au plus tard le 30 septembre 2013 (*Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, DOC 53-2891/004, p. 38).

B.6. Les parties requérantes critiquent à titre principal l'identité de traitement, sans justification raisonnable, des établissements de crédit qui se financent principalement par la sollicitation de dépôts auprès du grand public et des établissements de crédit qui se financent principalement sur le marché des capitaux. Les deux catégories d'établissements de crédit se trouveraient dans des situations essentiellement différentes.

B.7. Il appartient au législateur de fixer la base et le taux de l'impôt. Il dispose en la matière d'un large pouvoir d'appréciation.

En effet, les mesures fiscales constituent un élément essentiel de la politique socioéconomique. Elles assurent non seulement une part substantielle des recettes qui doivent permettre la réalisation de cette politique, mais elles permettent également au législateur d'orienter certains comportements et d'adopter des mesures correctrices afin de donner corps à la politique sociale et économique.

Les choix sociaux qui doivent être réalisés lors de la collecte et de l'affectation des ressources relèvent par conséquent du pouvoir d'appréciation du législateur. En conséquence, il appartient au législateur d'apprécier si une taxe déterminée doit être maintenue ou augmentée. Le fait que des établissements de crédit se financent principalement par la sollicitation de dépôts auprès du grand public et que les autres établissements de crédit se financent principalement sur le marché des capitaux n'empêche pas que le législateur les soumette tous à la même taxe d'abonnement, pour autant que cette identité de traitement repose sur une justification raisonnable.

B.8.1. En augmentant la taxe d'abonnement, les dispositions attaquées ont pour objectif, selon le Conseil des ministres, d'inciter les établissements de crédit à investir davantage dans l'économie réelle, puisque les institutions financières ont intérêt à ne plus orienter leurs clients vers des dépôts mais vers d'autres produits financiers.

En outre, l'augmentation de la taxe d'abonnement représente, selon le législateur, une compensation pour la perte de recettes liée au démantèlement du fonds de garantie des dépôts (*Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, DOC 53-2891/007, p. 56).

Les objectifs poursuivis en l'espèce par le législateur sont dès lors liés à la réalisation d'un équilibre budgétaire et à l'orientation de la politique socioéconomique qu'il est habilité à poursuivre en adoptant des mesures fiscales. Le choix politique d'inciter, par une augmentation du taux de la taxe d'abonnement, les établissements de crédit à investir davantage dans l'économie réelle relève dès lors de la liberté d'appréciation du législateur.

Compte tenu de ces objectifs du législateur, l'augmentation de la taxe d'abonnement sur les dépôts d'épargne réglementés n'est pas dénuée de justification raisonnable, pour autant que cette taxe n'ait pas d'effets disproportionnés.

B.8.2. Le taux de la taxe d'abonnement, que les dispositions attaquées ont pour objet d'augmenter, est identique pour tous les établissements de crédit. Bien que l'incidence relative de cette augmentation soit plus importante pour les établissements de crédit qui se financent principalement par la sollicitation de dépôts, il ne saurait être soutenu que cette taxe est disproportionnée aux objectifs poursuivis. Eu égard à l'objectif du législateur consistant à inciter les établissements de crédit à investir davantage dans l'économie réelle, les augmentations attaquées ne sont pas disproportionnées à l'objectif poursuivi.

B.9. Les premier et deuxième moyens ne sont pas fondés.

En ce qui concerne le troisième moyen

B.10. Dans le troisième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 70, 1^o, 71, 73, alinéa 1^{er}, et 74 de la loi du 30 juillet 2013 violent les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe de la sécurité juridique, avec le principe de la non-rétroactivité des lois et avec l'article 1^{er} du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, au motif que l'augmentation de la taxe d'abonnement s'appliquerait au montant des dépôts d'épargne au 31 décembre 2012 et serait exigible au 1^{er} janvier 2013.

B.11.1. Une règle de droit fiscal ne peut être qualifiée de rétroactive que si elle s'applique à des faits, actes et situations qui étaient définitifs au moment où elle a été publiée.

B.11.2. Selon l'article 73 de la loi du 30 juillet 2013, l'augmentation du taux de la taxe d'abonnement à 0,1200 % a sorti ses effets à partir du 1^{er} janvier 2013. La taxe d'abonnement est prélevée, conformément à l'article 161bis, § 4, du Code des droits de succession, sur « une quotité du montant total, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, des dépôts d'épargne visés à l'article 21, 5^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 ».

B.11.3. L'augmentation du taux de la taxe d'abonnement au 1^{er} janvier 2013 s'applique à une situation qui est devenue définitive. Le montant total des dépôts d'épargne visés à l'article 21, 5^o, du CIR 1992 est en effet déjà établi à cette date.

B.11.4. Par ailleurs, il ressort des travaux préparatoires de l'article 71 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses qu'un paiement de la taxe annuelle au plus tard le 30 septembre 2013 est assimilé, à titre transitoire, à un paiement réalisé le 31 mars 2013, le législateur s'étant rendu compte que l'augmentation du taux était postérieure au moment où la taxe devait être payée.

En effet, les travaux préparatoires mentionnent ce qui suit :

« La première mesure transitoire règle la situation particulière propre à 2013. En principe, la taxe, établie par l'article 161bis du Code des droits de succession, doit être payée par les établissements de crédit au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition. La loi du 17 juin 2013 précitée (*M.B.* 28 juin 2013) ayant majoré la taxe due par les établissements de crédit pour 2013, ceux-ci peuvent compléter le paiement au plus tard le 30 septembre 2013 » (*Doc. parl.*, Chambre, 2012-2013, DOC 53-2891/004, p. 38).

B.11.5. L'article 73, alinéa 1^{er}, attaqué, de la loi du 30 juillet 2013 confère dès lors un effet rétroactif à l'article 70, 1^o, attaqué, de cette loi.

B.12. La non-rétroactivité des lois est une garantie qui a pour but de prévenir l'insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, dans une mesure raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité peut uniquement être justifiée lorsqu'elle est indispensable pour réaliser un objectif d'intérêt général.

B.13. L'intérêt général peut exiger qu'une mesure fiscale que le législateur considère comme nécessaire ait un effet rétroactif, à la suite duquel il est impossible pour les contribuables de réduire par anticipation les effets poursuivis par la mesure.

Comme il est dit en B.8.1, l'objectif de l'augmentation de la taxe d'abonnement est double : d'une part, compenser la perte de moyens budgétaires et, d'autre part, inciter les établissements de crédit à investir dans l'économie réelle.

Ni les travaux préparatoires, ni le mémoire du Conseil des ministres ne font toutefois apparaître pourquoi il était indispensable, pour atteindre ces objectifs, de conférer un effet rétroactif à l'augmentation attaquée. Le second objectif ne peut du reste valoir que pour l'avenir et non pour le passé.

B.14. Il découle de ce qui précède que la rétroactivité des dispositions attaquées n'est pas justifiée.

B.15. Le troisième moyen est fondé.

En ce qui concerne le quatrième moyen

B.16. Dans le quatrième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 70, 71, 73 et 74 de la loi du 30 juillet 2013 violent les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec la liberté de commerce et d'industrie, au motif que les grandes banques universelles, qui recourent surtout au financement sur le marché des capitaux, pourraient proposer grâce à ces dispositions des conditions de marché plus attrayantes que les banques d'épargne ordinaires.

B.17. La liberté de commerce et d'industrie ne peut être conçue comme une liberté absolue. Elle ne fait pas obstacle à ce que la loi règle l'activité économique des personnes et des entreprises. Le législateur n'interviendrait de manière déraisonnable que s'il limitait la liberté de commerce et d'industrie sans aucune nécessité ou si cette limitation était disproportionnée au but poursuivi.

B.18. En augmentant le taux de la taxe d'abonnement, le législateur voulait notamment inciter les établissements de crédit à investir davantage dans l'économie réelle. Cette mesure, applicable à tous les établissements de crédit, n'est pas sans justification raisonnable.

B.19. Le quatrième moyen n'est pas fondé.

En ce qui concerne le cinquième moyen

B.20. Les parties requérantes allèguent dans le cinquième moyen une violation de l'article 16 de la Constitution, combiné ou non avec l'article 1^{er} du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, au motif que le montant global de la taxe d'abonnement aurait été fixé arbitrairement et constituerait une atteinte déraisonnable à la situation patrimoniale individuelle des parties requérantes.

B.21.1. L'article 1^{er} du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme ayant une portée analogue à celle de l'article 16 de la Constitution, les garanties qu'il contient forment un ensemble indissociable avec celles qui sont inscrites dans cette disposition constitutionnelle, de sorte que la Cour tient compte de cette disposition conventionnelle lors de son contrôle des dispositions attaquées.

B.21.2. L'article 1^{er} du Premier Protocole additionnel offre une protection non seulement contre une expropriation ou une privation de propriété (premier alinéa, deuxième phrase) mais également contre toute ingérence dans le droit au respect des biens (deuxième alinéa). Un impôt constitue, en principe, une ingérence dans le droit au respect des biens.

En outre, aux termes de l'article 1^{er} du Premier Protocole additionnel, la protection du droit de propriété « ne [porte] pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ».

A ce sujet, il convient d'observer que, même si le législateur fiscal dispose d'un pouvoir d'appréciation étendu, un impôt peut revêtir un caractère disproportionné et porter une atteinte injustifiée au respect des biens s'il rompt le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles de la protection du droit au respect des biens (CEDH, 31 janvier 2006, *Dukmedjian* c. France, § § 52-54; décision, 15 décembre 2009, *Tardieu de Maleissye* c. France).

B.22. La nécessité de compenser la perte de moyens budgétaires, qui résulte du prochain démantèlement du Fonds de protection des dépôts et des instruments financiers, et la volonté d'inciter les établissements de crédit à investir dans l'économie réelle sont des objectifs d'intérêt général. De tels objectifs peuvent justifier l'augmentation de la taxe attaquée.

En outre, le montant de la taxe dépend de la quotité des dépôts d'épargne réglementés dans les encours de chaque établissement de crédit. Ce critère est pertinent pour atteindre l'objectif envisagé, qui est d'inciter les établissements de crédit à investir davantage dans l'économie réelle.

Un taux de 0,1929 % (à partir du 1^{er} janvier 2014) ne peut pas être considéré comme déraisonnable, parce qu'il n'est pas de nature à affecter de manière disproportionnée le droit d'une catégorie de personnes au respect de leurs biens.

B.23. Le cinquième moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

- annule les articles 70, 1^o, 73, alinéa 1^{er}, et 74 de la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses;

- rejette le recours pour le surplus.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 7 mai 2015.

Le greffier,

P.-Y. Dutilleux

Le président,

A. Alen

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[2015/202451]

Auszug aus dem Entscheid Nr. 54/2015 vom 7. Mai 2015

Geschäftsverzeichnisnummer 5834

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 70, 71, 73 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (Abänderung von Artikel 161ter des Erbschaftssteuergesetzbuches), erhoben von der «Argenta Sparbank» AG und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und J. Spreutels, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet und R. Leysen, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 31. Januar 2014 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 3. Februar 2014 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 70, 71, 73 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (Abänderung von Artikel 161ter des Erbschaftssteuergesetzbuches), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 1. August 2013, zweite Ausgabe: die «Argenta Sparbank» AG, die «Axa Bank Europe» AG, die «Bank J. Van Breda & C^o» AG, die «BKCP» Gen.mbh, die «Crelan» AG, die «Delta Lloyd Bank» AG und die «VDK Spaarbank» AG, alle unterstützt und vertreten durch RA P. Berger, RA M. Deketelaere und RÄin I. Van Biesen, in Antwerpen zugelassen.

(...)

II. Rechtliche Würdigung

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigerklärung der Artikel 70, 71, 73 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen, die wie folgt lauten:

«Art. 70. In Artikel 161ter Nr. 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches, eingefügt durch das Gesetz vom 22. Juli 1993, abgeändert durch den königlichen Erlass vom 13. Juli 2001 und durch die Gesetze vom 5. August 2003, 22. Dezember 2003 und 17. Juni 2013, werden folgende Änderungen vorgenommen:

1. Der Satz ' 0,0965 Prozent ' wird durch den Satz ' 0,1200 Prozent ' ersetzt.
2. Der Satz ' 0,0925 Prozent ' wird durch den Satz ' 0,1929 Prozent ' ersetzt.

Art. 71. Die spätestens am 30. September 2013 durch die Kreditinstitute erfolgte Bezahlung der durch Artikel 161bis des Erbschaftssteuergesetzbuches festgelegten jährlichen Steuer, die am 1. Januar 2013 fällig ist, gilt als am 31. März 2013 erfolgt, was jenen Teil betrifft, der den Bestimmungen des Gesetzes vom 17. Juni 2013 zur Festlegung steuerrechtlicher und finanzieller Bestimmungen und von Bestimmungen über die nachhaltige Entwicklung unterliegt.

[...]

Art. 73. Artikel 70 Nr. 1 wird wirksam mit 1. Januar 2013.

Artikel 70 Nr. tritt am 1. Januar 2014 in Kraft.

Art. 74. Die in Artikel 70 Nr. 1 vorgesehene Steuersatzerhöhung ist spätestens am 30. September 2013 fällig».

B.2. Die jährliche Steuer auf die Institute für gemeinsame Anlagen wurde durch Artikel 73 des Gesetzes vom 22. Juli 1993 zur Festlegung steuerrechtlicher und finanzieller Bestimmungen eingeführt. Seit dem königlichen Erlass vom 18. November 1996 «zur Abänderung des Erbschaftssteuergesetzbuches, in Anwendung der Artikel 2 § 1 und 3 § 1 Nr. 2 des Gesetzes vom 26. Juli 1996 zur Erfüllung der Haushaltskriterien für die Teilnahme Belgiens an der Europäischen Wirtschafts- und Währungsunion» ist die Steuer ebenfalls durch Kreditinstitute zu entrichten, die bestimmte Einkünfte aus beweglichen Gütern gewähren, welche für die Sparer, die diese Einkünfte erhalten, steuerbefreit sind. Die Steuer von Artikel 161bis § 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches (nachstehend: «Abonnementsteuer») gilt für die dem Gesetz vom 22. März 1993 «über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute» unterliegenden Kreditinstitute, die Einkünfte oder Dividenden im Sinne von Artikel 21 Nrn. 5 und 6 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) gewähren. Die Abonnementsteuer ist zu entrichten auf einen Anteil am Gesamtbetrag der in Artikel 21 Nr. 5 des EStGB 1992 erwähnten Spareinlagen zum 1. Januar des Steuerjahres, wobei die Zinsen des Vorjahres nicht einbegriffen sind. Dieser Anteil entspricht dem Verhältnis des Gesamtbetrags der aufgrund des vorerwähnten Artikels 21 Nr. 5 nicht steuerpflichtigen Einkünfte (die so genannten steuerbefreiten Sparbücher) zum Gesamtbetrag der gewährten Einkünfte für das Jahr, das dem Steuerjahr vorangeht.

B.3. In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen, die das Ergebnis mehrerer Abänderungsanträge sind (*Parl. Dok.*, Kammer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, SS. 36-38), erklärte der Minister der Finanzen, dass «hinsichtlich der Abonnementsteuer [...] tatsächlich eine zusätzliche Abgabe für die Banken vorgesehen ist». Der Minister bezeichnet dies jedoch als «eine für den Staat neutrale Operation, als reiner Ausgleich für die Mindereinnahmen durch den Abbau des Einlagengarantiefonds. Die geschätzten Beträge, beispielsweise 40 Millionen Euro im Jahr 2013, bleiben nach Ansicht des Ministers angemessen» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2012-2013, DOC 53-2891/007, S. 56).

Zur Hauptsache

Was den ersten und den zweiten Klagegrund betrifft

B.4.1. Im ersten Klagegrund machen die klagenden Parteien geltend, dass die Artikel 70, 71, 73 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 gegen die Artikel 10 und 11 in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung verstießen, indem sie die Finanzinstitute, die sich hauptsächlich durch Einlagenwerbung bei der breiten Öffentlichkeit finanzierten, gegenüber den Finanzinstituten, die sich hauptsächlich auf dem Kapitalmarkt finanzierten, auf offensichtlich unverhältnismäßige Weise benachteiligen würden.

B.4.2. Der zweite Klagegrund ist aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Gesetzgebung, insbesondere dem Grundsatz der Sorgfalt, dem Grundsatz der Angemessenheit und dem Grundsatz der Begründung abgeleitet.

B.4.3. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des durch die Artikel 10 und 11 der Verfassung gewährleisteten Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

Da die im zweiten Klagegrund angeführten Grundsätze der ordnungsgemäßen Gesetzgebung keine Bezugsnormen sind, es sei denn, sie werden in Verbindung mit den im ersten Klagegrund angeführten Verfassungsbestimmungen betrachtet, werden die beiden Klagegründe zusammen geprüft.

B.5.1. Artikel 70 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen ändert Artikel 161ter Nr. 2 des Erbschaftssteuergesetzbuches ab. Der in diesem Artikel erwähnte Satz von 0,1929 Prozent gilt für den in Artikel 161bis § 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches erwähnten Anteil der Spareinlagen. Dieser Artikel 161bis § 4 bestimmt:

«Was die Kreditinstitute betrifft, ist die Steuer zu entrichten auf einen Anteil am Gesamtbetrag der in Artikel 21 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Spareinlagen zum 1. Januar des Steuerjahres, wobei die Zinsen des Vorjahres nicht einbegriffen sind. Dieser Anteil entspricht dem Verhältnis des Gesamtbetrags der aufgrund des vorerwähnten Artikels 21 Nr. 5 nicht steuerpflichtigen Einkünfte zum Gesamtbetrag der gewährten Einkünfte für das Jahr, das dem Steuerjahr vorangeht».

Die «Kreditinstitute», von denen die Rede ist, sind diejenigen, die in Artikel 161 Nr. 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches erwähnt sind, d.h. «die dem Gesetz vom 22. März 1993 über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute unterliegenden Kreditinstitute, die Einkünfte oder Dividenden im Sinne von Artikel 21 Nrn. 5 und 6 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gewähren».

Das Gesetz vom 22. März 1993 über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute wurde mittlerweile durch das Gesetz vom 25. April 2014 über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute aufgehoben. Ein «Kreditinstitut» ist nunmehr gemäß Artikel 1 § 3 des Gesetzes vom 25. April 2014 «ein belgisches oder ausländisches Unternehmen, dessen Tätigkeiten darin bestehen, von der Öffentlichkeit Geldeinlagen oder andere rückzahlbare Gelder entgegenzunehmen und Kredite für eigene Rechnung zu gewähren».

B.5.2. Die Artikel 71, 73 und 74 des angefochtenen Gesetzes vom 30. Juli 2013 enthalten einerseits eine Übergangsregelung für die besondere Situation des Jahres 2013 und andererseits Bestimmungen bezüglich des Inkrafttretens. Während der Vorarbeiten wurde diesbezüglich angemerkt, dass die durch Artikel 161bis des Erbschaftssteuergesetzbuches eingeführte Steuer von den Kreditinstituten grundsätzlich spätestens am 31. März 2013 zu entrichten ist. Da die Steuer für die Kreditinstitute im Jahre 2013 jedoch durch das Gesetz vom 17. Juni 2013 erhöht worden ist, können die Kreditinstitute die Steuer spätestens am 30. September 2013 bezahlen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, S. 38).

B.6. Die klagenden Parteien beanstanden hauptsächlich die Gleichbehandlung von Kreditinstituten, die sich hauptsächlich durch Einlagenwerbung bei der breiten Öffentlichkeit finanzieren, und Kreditinstituten, die sich hauptsächlich auf dem Kapitalmarkt finanzieren, während es für die Gleichbehandlung keine vernünftige Rechtfertigung gäbe. Die beiden Kategorien von Kreditinstituten würden sich in wesentlich unterschiedlichen Situationen befinden.

B.7. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Steuerbemessungsgrundlage und den Steuersatz festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über eine weitgehende Ermessensbefugnis.

Steuermaßnahmen bilden nämlich einen wesentlichen Bestandteil der Wirtschafts- und Sozialpolitik. Sie sichern nicht nur zu einem wesentlichen Teil die Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen; sie bieten dem Gesetzgeber auch die Möglichkeit, Lenkungs- und Korrekturmaßnahmen zu ergreifen und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

Die gesellschaftlichen Entscheidungen, die bei der Erhebung und der Verwendung von Mitteln getroffen werden, gehören daher zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers. Folglich obliegt es dem Gesetzgeber zu beurteilen, ob eine bestimmte Steuer aufrechterhalten oder erhöht werden soll. Der Umstand, dass gewisse Kreditinstitute sich hauptsächlich durch Einlagenwerbung bei der breiten Öffentlichkeit und andere Kreditinstitute sich hauptsächlich auf dem Kapitalmarkt finanzieren, steht dem nicht entgegen, dass der Gesetzgeber sie beide mit derselben Abonnementsteuer belegt, sofern diese Gleichbehandlung auf einer vernünftigen Rechtfertigung beruht.

B.8.1. Durch die Erhöhung der Abonnementsteuer würden die angefochtenen Bestimmungen - so der Ministerrat - die Kreditinstitute dazu anregen, mehr in die Realwirtschaft zu investieren, weil die Finanzinstitute ein Interesse daran hätten, ihre Kunden nicht länger auf Einlagen, sondern auf andere Finanzprodukte zu orientieren.

Darüber hinaus würde die Erhöhung der Abonnementsteuer nach Ansicht des Gesetzgebers einen Ausgleich für die Mindereinnahmen durch den Abbau des Einlagengarantiefonds darstellen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2012-2013, DOC 53-2891/007, S. 56).

Die im vorliegenden Fall durch den Gesetzgeber angestrebten Ziele hängen folglich mit dem Erreichen eines ausgewogenen Haushalts sowie mit dem Lenken der Sozial- und Wirtschaftspolitik zusammen, was er bei der Annahme von Steuermaßnahmen anstreben darf. Die politische Entscheidung, die Kreditinstitute dazu anzuregen, mehr in die Realwirtschaft zu investieren, indem der Satz der Abonnementsteuer erhöht wird, gehört daher zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers.

Unter Berücksichtigung dieser Zielsetzungen des Gesetzgebers entbehrt es nicht einer vernünftigen Rechtfertigung, die Abonnementsteuer auf reglementierte Spareinlagen zu erhöhen, insofern diese Steuer keine unverhältnismäßigen Folgen nach sich zieht.

B.8.2. Der Satz der Abonnementsteuer, der durch die angefochtenen Bestimmungen erhöht wird, ist für alle Kreditinstitute gleich. Die relative Wirkung dieser Erhöhung ist zwar größer für Kreditinstitute, die sich hauptsächlich durch Einlagenwerbung finanzieren, doch es kann nicht behauptet werden, dass diese Steuer in keinem Verhältnis zu den verfolgten Zielsetzungen stünde. In Anbetracht des Ziels des Gesetzgebers, die Kreditinstitute dazu anzuregen, mehr in die Realwirtschaft zu investieren, stehen die beanstandeten Erhöhungen in keinem Missverhältnis zum verfolgten Ziel.

B.9. Der erste und der zweite Klagegrund sind unbegründet.

Was den dritten Klagegrund betrifft

B.10. Im dritten Klagegrund machen die klagenden Parteien geltend, dass die Artikel 70 Nr. 1, 71, 73 Absatz 1 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit, mit dem Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze und mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention verstießen, weil die Erhöhung der Abonnementsteuer auf den Betrag der Spareinlagen zum 31. Dezember 2012 anwendbar und am 1. Januar 2013 fällig sei.

B.11.1. Eine steuerrechtliche Regel kann nur dann als rückwirkend bezeichnet werden, wenn sie auf Tatsachen, Handlungen und Situationen Anwendung findet, die zum Zeitpunkt ihrer Veröffentlichung endgültig vollzogen sind.

B.11.2. Gemäß Artikel 73 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 war die Erhöhung des Satzes der Abonnementsteuer auf 0,1200 Prozent wirksam mit 1. Januar 2013. Erhoben wird die Abonnementsteuer gemäß Artikel 161bis § 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches auf «einen Anteil am Gesamtbetrag der in Artikel 21 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Spareinlagen zum 1. Januar des Steuerjahres».

B.11.3. Die Erhöhung des Satzes der Abonnementsteuer ab dem 1. Januar 2013 ist auf einen endgültig vollzogenen Zustand anwendbar. Der Gesamtbetrag der in Artikel 21 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Spareinlagen liegt an diesem Datum nämlich bereits fest.

B.11.4. Übrigens geht aus den Vorarbeiten zu Artikel 71 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen, der übergangsweise eine spätestens am 30. September 2013 erfolgte Bezahlung der jährlichen Steuer einer am 31. März 2013 erfolgten Bezahlung gleichgesetzt, hervor, dass der Gesetzgeber sich dessen bewusst war, dass der Steuersatz erst nach dem Zeitpunkt, zu dem die Steuer zu entrichten war, erhöht worden ist.

In den Vorarbeiten wurde nämlich Folgendes erwähnt:

«Die erste Übergangsmaßnahme regelt die besondere Situation für das Jahr 2013: Grundsätzlich ist die durch Artikel 161bis des Erbschaftssteuergesetzbuches eingeführte Steuer von den Kreditinstituten spätestens am 31. März dieses Jahres zu entrichten. Da die Steuer für die Kreditinstitute in diesem Jahr jedoch durch das Gesetz vom 17. Juni 2013 (*Belgisches Staatsblatt*, 28. Juni 2013) erhöht worden ist, können die Kreditinstitute die Steuer spätestens am 30. September 2013 bezahlen» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, S. 38).

B.11.5. Der angefochtene Artikel 73 Absatz 1 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 verleiht dem angefochtenen Artikel 70 Nr. 1 dieses Gesetzes also Rückwirkung.

B.12. Die Nichtrückwirkung der Gesetze ist eine Garantie zur Vermeidung von Rechtsunsicherheit. Diese Garantie erfordert es, dass der Rechtsinhalt vorhersehbar und zugänglich ist, damit der Rechtsunterworfenen in einem vernünftigen Maße die Folgen eines bestimmten Handelns zum Zeitpunkt der Ausführung dieser Handlung vorhersehen kann. Die Rückwirkung ist nur zu rechtfertigen, wenn sie zur Verwirklichung einer Zielsetzung des Allgemeininteresses unerlässlich ist.

B.13. Das Allgemeininteresse kann es erfordern, dass eine vom Gesetzgeber für notwendig erachtete Steuermaßnahme Rückwirkung hat, wodurch es für die Steuerpflichtigen unmöglich wird, durch ein antizipierendes Verhalten die beabsichtigten Folgen der Maßnahme zu verringern.

Wie in B.8.1 dargelegt wurde, ist das Ziel der Erhöhung der Abonnementsteuer zweierlei Art: einerseits den Verlust an Haushaltsmitteln ausgleichen und andererseits die Kreditinstitute dazu anregen, in die Realwirtschaft zu investieren.

Weder aus den Vorarbeiten noch aus dem Schriftsatz des Ministerrates geht allerdings hervor, weshalb es zur Verwirklichung dieser Zielsetzungen unerlässlich gewesen wäre, der beanstandeten Erhöhung Rückwirkung zu verleihen. Die zweite Zielsetzung könnte übrigens nur für die Zukunft gelten, nicht für die Vergangenheit.

B.14. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass die Rückwirkung der angefochtenen Bestimmungen nicht gerechtfertigt ist.

B.15. Der dritte Klagegrund ist begründet.

Was den vierten Klagegrund betrifft

B.16. Im vierten Klagegrund machen die klagenden Parteien geltend, dass die Artikel 70, 71, 73 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit der Handels- und Gewerbefreiheit verstießen, weil dadurch die universalen Großbanken, die überwiegend die Kapitalmarktfinanzierung in Anspruch nähmen, günstigere Marktbedingungen anbieten könnten als die einfachen Sparbanken.

B.17. Die Handels- und Gewerbefreiheit kann nicht als eine absolute Freiheit angesehen werden. Sie verhindert nicht, dass das Gesetz die Wirtschaftstätigkeit von Personen und Unternehmen regelt. Der Gesetzgeber würde nur unvernünftig auftreten, wenn er die Handels- und Gewerbefreiheit einschränken würde, ohne dass dies in irgendeiner Weise notwendig wäre oder wenn diese Einschränkung dem angestrebten Ziel gegenüber unverhältnismäßig wäre.

B.18. Mit der Erhöhung des Satzes der Abonnementsteuer hat der Gesetzgeber unter anderem bezweckt, die Kreditinstitute dazu anzuregen, mehr in die Realwirtschaft zu investieren. Diese Maßnahme, die für alle Kreditinstitute gilt, entbehrt nicht einer vernünftigen Rechtfertigung.

B.19. Der vierte Klagegrund ist unbegründet.

Was den fünften Klagegrund betrifft

B.20. Im fünften Klagegrund machen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen Artikel 16 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, geltend, weil der Gesamtbetrag der Abonnementsteuer willkürlich festgelegt worden sei und die individuelle Vermögenssituation der klagenden Parteien auf unvernünftige Weise beeinträchtigt.

B.21.1. Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention hat eine Tragweite, die analog ist zu derjenigen von Artikel 16 der Verfassung, so dass die darin enthaltenen Garantien ein untrennbares Ganzes mit denjenigen bilden, die in dieser Verfassungsbestimmung festgelegt sind, weshalb der Gerichtshof bei der Prüfung der angefochtenen Bestimmungen diese Vertragsbestimmung berücksichtigt.

B.21.2. Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls bietet nicht nur einen Schutz gegen eine Enteignung oder eine Eigentumsentziehung (Absatz 1 Satz 2), sondern auch gegen jeden Eingriff in das Recht auf Achtung des Eigentums (Absatz 2). Eine Steuer stellt grundsätzlich eine Einmischung in das Recht auf Achtung des Eigentums dar.

Außerdem erwähnt Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls, dass der Schutz des Eigentumsrechts «jedoch in keiner Weise das Recht des Staates [beeinträchtigt], 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».

Diesbezüglich ist darauf hinzuweisen, dass selbst dann, wenn der Steuergesetzgeber über eine breite Ermessensbefugnis verfügt, eine Steuer eine Unverhältnismäßigkeit aufweisen und die Achtung des Eigentums auf ungerechtfertigte Weise verletzen kann, wenn sie das billige Gleichgewicht zwischen den Erfordernissen des Allgemeininteresses und der Wahrung des Rechtes auf Achtung des Eigentums zerstört (EuGHMR, 31. Januar 2006, *Dukmedjian* gegen Frankreich, §§ 52-54; Entscheidung, 15. Dezember 2009, *Tardieu de Maleissye* gegen Frankreich).

B.22. Die Notwendigkeit, den Verlust an Haushaltsmitteln auszugleichen, der sich aus dem bevorstehenden Abbau des Schutzfonds für Einlagen und Finanzinstrumente ergibt, und der Wille, Kreditinstitute dazu anzuregen, in die Realwirtschaft zu investieren, sind Zielsetzungen des Allgemeininteresses. Solche Zielsetzungen können eine Erhöhung der beanstandeten Steuer rechtfertigen.

Außerdem hängt die Höhe der Steuer von dem Teil der reglementierten Spareinlagen ab, die sich im Bestand eines jeden Kreditinstituts befinden. Dieses Kriterium ist sachdienlich zur Verwirklichung der verfolgten Zielsetzung, die Kreditinstitute dazu anzuregen, mehr in die Realwirtschaft zu investieren.

Ein Satz von 0,1929 Prozent (ab dem 1. Januar 2014) ist nicht als unvernünftig anzusehen, weil er nicht geeignet ist, dem Recht einer Kategorie von Personen auf Achtung ihres Eigentums auf unverhältnismäßige Weise Abbruch zu tun.

B.23. Der fünfte Klagegrund ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt die Artikel 70 Nr. 1, 73 Absatz 1 und 74 des Gesetzes vom 30. Juli 2013 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen für nichtig;

- weist die Klage im Übrigen zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 7. Mai 2015.

Der Kanzler,
P.-Y. Dutilleux

Der Präsident,
A. Alen