

LOIS, DECRETS, ORDONNANCES ET REGLEMENTS WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN

GRONDWETTELIJK HOF

[2019/205042]

Uittreksel uit arrest nr. 138/2019 van 17 oktober 2019

Rolnummers 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 en 7006

In zake : de beroepen tot vernietiging van de wet van 7 februari 2018 « houdende invoering van een taks op de effectenrekeningen », ingesteld door Philippe Renier, door Antoine Buedts, door Laurent Danneels, door Antonia Deurinck, door Laurent Donnay de Casteau, door de vzw « Vlaamse Federatie van Beleggers » en anderen en door de vennootschap naar het recht van een lidstaat van de Europese Economische Ruimte « X ».

Het Grondwettelijk Hof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

I. *Onderwerp van de beroepen en rechtspleging*

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 19 maart 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 21 maart 2018, heeft Philippe Renier beroep tot vernietiging ingesteld van de wet van 7 februari 2018 « houdende invoering van een taks op de effectenrekeningen » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 9 maart 2018).

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 28 maart 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 29 maart 2018, heeft Antoine Buedts beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wet.

Bij hetzelfde verzoekschrift vorderde de verzoekende partij eveneens de schorsing van dezelfde wet. Bij het arrest nr. 110/2018 van 19 juli 2018, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 12 september 2018, heeft het Hof de vordering tot schorsing verworpen.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 11 april 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 12 april 2018, heeft Laurent Danneels beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wet.

d. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 13 april 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 16 april 2018, heeft Antonia Deurinck, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Maelfait, advocaat bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 3 tot 15 van dezelfde wet (artikelen 151 tot 158/6 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

e. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 7 september 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 10 september 2018, heeft Laurent Donnay de Casteau, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. G.-H. Taymans, advocaat bij de balie van Waals-Brabant, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wet.

f. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 7 september 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 11 september 2018, is beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wet door de vzw « Vlaamse Federatie van Beleggers », Philippe Lammens, Willy Doom, Luc De Bock, François Ackaert en Gaston Uytterhoeven, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Van Vlierden en Mr. D. Coveliers, advocaten bij de balie te Antwerpen, en Mr. B. De Cock, advocaat bij de balie te Gent.

g. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 7 september 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 11 september 2018, heeft de vennootschap naar het recht van een lidstaat van de Europese Economische Ruimte « X », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. H. Vanhulle en Mr. L. Swartenbroux, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wet.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 en 7006 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

(...)

II. *In rechte*

(...)

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

B.1. De verzoekende partijen vorderen de gehele of gedeeltelijke vernietiging van de wet van 7 februari 2018 « houdende invoering van een taks op de effectenrekeningen » (hierna : de wet van 7 februari 2018), die bepaalt :

« Hoofdstuk 1. — *Algemene bepaling*

Artikel 1. Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

HOOFDSTUK 2. — *Wijzigingen van het Wetboek diverse rechten en taksen*

Art. 2. In boek II van het Wetboek diverse rechten en taksen, wordt titel II, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934 en vernummerd bij de wet van 19 december 2006, hersteld met als opschrift: ' Titel II - Taks op de effectenrekeningen ' die de artikelen 151 tot 157 en 158/1 tot 158/6 omvat.

Art. 3. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 151, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 151. De natuurlijke persoon die tijdens de referentieperiode titularis is van één of meerdere effectenrekeningen in België of in het buitenland, is over zijn aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekeningen onderworpen aan een taks overeenkomstig de bepalingen van deze titel.

De taks is evenwel niet verschuldigd indien het aandeel van de titularis in de in het eerste lid bedoelde gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekeningen minder bedraagt dan 500 000 euro. '.

Art. 4. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 152, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 152. Voor de toepassing van deze titel wordt verstaan onder :

1° effectenrekening :

a) wat de rijksinwoners betreft, de effectenrekeningen gehouden bij een of meerdere tussenpersonen, ongeacht waar de tussenpersoon opgericht of gevestigd is, en wat de niet-inwoners betreft, de effectenrekeningen gehouden bij een of meerdere in België opgerichte of gevestigde tussenpersonen, waarop één of meer belastbare financiële instrumenten zijn ingeschreven;

b) de belastbare financiële instrumenten zoals bedoeld in het 2°, a), ingeschreven op een effectenrekening, die het voorwerp uitmaken van een omzetting vanaf 9 december 2017 naar niet-belastbare financiële instrumenten ingeschreven in een register van effecten op naam, uitsluitend voor de referentieperiode waarin de omzetting plaatsvindt. De omzetting die heeft plaatsgevonden tussen 9 december 2017 en de datum van inwerkingtreding van deze wet, wordt toegerekend aan de eerste referentieperiode die aanvangt bij de inwerkingtreding van de wet;

2° belastbare financiële instrumenten :

a) al dan niet beursgenoteerde aandelen alsmede certificaten betreffende dergelijke instrumenten;

b) al dan niet beursgenoteerde obligaties alsmede certificaten betreffende dergelijke instrumenten;

c) al dan niet beursgenoteerde rechten van deelneming in gemeenschappelijke beleggingsfondsen of aandelen in beleggingsvennootschappen, die niet zijn gekocht of waarop niet werd ingeschreven in het kader van een levensverzekering of een regeling voor pensioensparen;

d) kasbons;

e) warrants;

3° beursgenoteerd: verhandeld en toegelaten zijn tot de verhandeling op een Belgische of buitenlandse gereguleerde markt of een multilaterale handelsfaciliteit in de zin van artikel 2, eerste lid, 4°, van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten, voor zover deze werkt met minstens één dagelijkse notering, dan wel op een in een derde land gevestigd handelsplatform dat een soortgelijke functie vervult;

4° gemeenschappelijke beleggingsfondsen of beleggingsvennootschappen: beleggingsfondsen of beleggingsvennootschappen bedoeld in de wet van 3 augustus 2012 betreffende de instellingen voor collectieve belegging die voldoen aan de voorwaarden van Richtlijn 2009/65/EG en de instellingen voor belegging in schuldvorderingen, of bedoeld in de wet van 19 april 2014 betreffende de alternatieve instellingen voor collectieve belegging en hun beheerders, of in analoge bepalingen van buitenlands recht;

5° titularis: de natuurlijke persoon, ongeacht of deze volle eigenaar, blote eigenaar of vruchtgebruiker is, die houder is van een effectenrekening of die door de tussenpersoon die de rekening beheert, is geregistreerd of wordt geïdentificeerd als de houder van een effectenrekening.

Elke inbreng van een effectenrekening die plaatsvindt vanaf 1 januari 2018 in een aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersoon met als enig doel aan de taks bedoeld in deze titel te ontkomen, heeft tot gevolg dat de inbrenger van de effectenrekening geacht wordt titularis te zijn van de ingebrachte effectenrekening;

6° referentieperiode: een periode van twaalf opeenvolgende maanden die aanvangt op 1 oktober en eindigt op 30 september van het volgend jaar;

7° aandeel in de gemiddelde waarde: het gedeelte van de op de effectenrekeningen staande belastbare financiële instrumenten van de titularis dat wordt vermoed proportioneel te zijn met het aantal geregistreerde titularissen van de effectenrekeningen;

8° tussenpersoon: een kredietinstelling of een beursvennootschap bedoeld in artikel 1, §§ 2 en 3, van de wet van 25 april 2014 op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen en beursvennootschappen en de beleggingsondernemingen bedoeld in artikel 3, § 1, van de wet van 25 oktober 2016 betreffende de toegang tot het beleggingsdienstenbedrijf en betreffende het statuut van en het toezicht op de vennootschappen voor vermogensbeheer en beleggingsadvies, die krachtens nationaal recht toegelaten worden om financiële instrumenten voor rekening van de klanten aan te houden;

9° Belgische tussenpersoon: een tussenpersoon naar Belgisch recht evenals een tussenpersoon die gevestigd is in België. De niet in België gevestigde tussenpersonen die een vertegenwoordiger hebben aangesteld bedoeld in artikel 158/2 worden voor de toepassing van deze titel gelijkgesteld met een Belgische tussenpersoon;

10° waarde :

a) voor beursgenoteerde financiële instrumenten, de slotkoers van het financieel instrument. Wanneer er op een van de referentietijdstippen geen notering is, wordt de slotkoers genomen op de eerste voorgaande dag waarop er een notering was;

b) voor niet-beursgenoteerde gemeenschappelijke beleggingsfondsen of beleggingsvennootschappen, de op het referentietijdstip laatst publiekelijk beschikbare netto-inventariswaarde;

c) voor andere niet beursgenoteerde financiële instrumenten :

- de waarde waarvoor het instrument is opgenomen in het laatst beschikbare overzicht van de financiële instrumenten dat de tussenpersoon aan de titularis moet toezenden in overeenstemming met artikel 63 van de gedelegeerde verordening (EG) nr. 2017/565 van de Commissie van 25 april 2016 houdende aanvulling van Richtlijn 2014/65/EU van het Europees Parlement en de Raad wat betreft de door beleggingsondernemingen in acht te nemen organisatorische eisen en voorwaarden voor de bedrijfsuitoefening en wat betreft de definitie van begrippen voor de toepassing van genoemde richtlijn;

- de laatst publiekelijk beschikbare marktwaarde, of bij gebrek daaraan, de naar best vermogen geschatte waarde wanneer het financieel instrument niet is opgenomen in een overzicht van financiële instrumenten bedoeld in het eerste streepje. '.

Art. 5. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 153, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 153. Het tarief van de taks wordt vastgesteld op 0,15 pct. '.

Art. 6. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 154, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 154. § 1. De gemiddelde waarde bedoeld in artikel 151 wordt als volgt berekend :

1° doorheen de referentieperiode vormt de laatste dag van elke driemaandelijke periode een referentietijdstip;

2° op elk referentietijdstip wordt een staat opgemaakt van de waarde van de belastbare financiële instrumenten ingeschreven op de effectenrekeningen;

3° de waarden van de staten opgemaakt op de verschillende referentietijdstippen worden opgeteld en gedeeld door het aantal referentietijdstippen.

§ 2. In geval van opening, wijziging of afsluiting van een effectenrekening of wanneer een natuurlijke persoon titularis wordt van een effectenrekening of geen titularis meer is in de loop van de referentieperiode, wordt ook de dag van de opening, de wijziging of de afsluiting van de effectenrekening alsook de dag waarop een natuurlijke persoon titularis wordt van een effectenrekening of geen titularis meer is, als een referentietijdstip beschouwd en wordt dit referentietijdstip voor de berekening van de gemiddelde waarde bijgevoegd bij de referentietijdstippen uit paragraaf 1.

De referentieperiode vangt, in afwijking van artikel 152, 6°, aan op het moment dat een natuurlijke persoon titularis wordt van een effectenrekening. Zij eindigt de dag dat een natuurlijke persoon niet langer titularis is van een effectenrekening.

Wanneer de referentieperiode naar aanleiding van een volledige of gedeeltelijke overdracht van financiële instrumenten op een effectenrekening van een Belgische tussenpersoon naar een andere Belgische tussenpersoon, aanvangt of eindigt gedurende de referentieperiode bepaald in artikel 152, 6°, en de overdragende titularis hierdoor zijn hoedanigheid van titularis van laatstgenoemde effectenrekening verliest maar titularis wordt van de effectenrekening waarnaar de financiële instrumenten worden overgedragen, wordt enkel de referentieperiode bij de laatste Belgische tussenpersoon waarbij de effectenrekening op het einde van de referentieperiode bedoeld in artikel 152, 6°, wordt gehouden, in aanmerking genomen voor het berekenen van de taks.

Wanneer de referentieperiode eindigt doordat de titularis die België verlaat en daardoor niet langer rijksinwoner is tezelfdertijd zijn effectenrekening verplaatst naar het buitenland of niet langer titularis of medetitularis is van een of meerdere effectenrekeningen, wordt het bedrag van de taks vermenigvuldigd met een breuk waarvan de teller bestaat uit het aantal dagen waarop men nog rijksinwoner was in de referentieperiode als bedoeld in artikel 152, 6° en de noemer bestaat uit het aantal dagen dat de referentieperiode als bedoeld in artikel 152, 6° omvat.

In het geval bedoeld in artikel 152, 1°, b), wordt voor het bepalen van de gemiddelde waarde van de omgezette belastbare instrumenten rekening gehouden met een referentieperiode bedoeld in artikel 152, 6°. De referentiepunten tijdens de voornoemde referentieperiode waarop de belastbare instrumenten nog op een effectenrekening werden gehouden voor de omzetting ervan, worden geacht een nulwaarde te kennen. '.

Art. 7. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 155, opgeheven bij koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 155. De Belgische tussenpersonen maken op elk referentietijdstip de in artikel 154 bedoelde staat op voor iedere titularis die de volgende gegevens vermeldt :

1° de naam en het adres van de titularis;

2° het rekeningnummer van de titularis;

3° het aandeel in de op dat referentietijdstip opgetekende waarde van de belastbare financiële instrumenten die op één of meerdere effectenrekeningen bedoeld in artikel 152, 1°, a), worden gehouden;

4° de periode waarover het aandeel in de waarde als bedoeld in het 3° werd berekend.

Met inachtneming van de in het eerste lid bedoelde vormvereisten, maken de Belgische tussenpersonen, behalve in geval van overdracht als bedoeld in artikel 154, § 2, derde lid, op het einde van elke referentieperiode een overzicht op met daarin vermelding van de in artikel 154 bedoelde gemiddelde waarde, de uiteindelijk verschuldigde taks, het tarief en in voorkomend geval de reeds ingehouden taks. Dit overzicht wordt medegedeeld aan de titularis uiterlijk op de laatste dag van de maand die volgt op het einde van de referentieperiode.

De Belgische tussenpersoon stelt in het overzicht als bedoeld in het tweede lid de mogelijkheid tot inhouding voor aan de titularis indien zijn aandeel in de effectenrekeningen bedoeld in artikel 152, 1°, a), bij die Belgische tussenpersoon het in artikel 151, tweede lid, bedoelde bedrag niet overschrijdt. '.

Art. 8. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 156, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 156. De taks is verschuldigd op de eerste dag die volgt op het einde van de referentieperiode. '.

Art. 9. In titel II van boek II van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 157, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 157. Behalve in geval van overdracht bedoeld in artikel 154, § 2, derde lid, gaat de Belgische tussenpersoon over tot een bevrijdende inhouding, aangifte en betaling van de taks indien :

1° het aandeel van de titularis op de effectenrekeningen bedoeld in artikel 152, 1°, a), gehouden bij de Belgische tussenpersoon gelijk is aan of meer bedraagt dan het in artikel 151, tweede lid, bepaalde bedrag; of indien

2° de titularis, uiterlijk op de laatste dag van de tweede maand die volgt op het einde van de referentieperiode, geopteerd heeft voor de bevrijdende inhouding op de effectenrekeningen bedoeld in artikel 152, 1°, a), door de Belgische tussenpersoon, wanneer de taks niet werd ingehouden zoals bepaald in 1°. '.

Art. 10. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 158/1, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

' Art. 158/1. In alle andere gevallen dan deze bedoeld in artikel 157, gaat de titularis zelf over tot aangifte en betaling van de taks, tenzij de titularis kan bewijzen dat de taks reeds ingehouden, aangegeven en betaald werd door een tussenpersoon die niet opgericht of gevestigd is in België.

In afwijking van artikel 152, 7°, kan de titularis die een of meerdere effectenrekeningen in onverdeeldheid of hetzij in zijn geheel, hetzij deels in vruchtgebruik of blote eigendom houdt, in zijn aangifte het aandeel in de onverdeeldheid, het vruchtgebruik of de blote eigendom opgeven dat hem wettelijk of contractueel toekomt. Hij voegt hiertoe de bewijsstukken toe die het wettelijke of contractuele aandeel vastleggen van de titularis, alsook dat van de andere medegerechtigden in de onverdeeldheid, het vruchtgebruik of de blote eigendom. Wat het vruchtgebruik of de blote eigendom op het geheel of delen van de effectenrekeningen betreft, wordt de waarderingsmethode zoals bedoeld in artikel 158/5, § 2, tweede lid, toegepast. Wanneer uit het vastleggen van het wettelijke of contractuele aandeel blijkt dat het aandeel van een medegerechtigde in de onverdeeldheid, van een vruchtgebruiker of een blote eigenaar, natuurlijke persoon, die geen titularis is, het bedrag als bepaald in artikel 151, tweede lid, bereikt of overschrijdt, wordt deze gelijkgesteld met een titularis voor de toepassing van deze titel.

Indien een titularis opteert om het wettelijke of contractuele aandeel op te geven als bedoeld in het tweede lid, wordt een gezamenlijke aangifte ingediend, waarvan de nadere regels door de Koning worden bepaald.

Indien een aangifte wordt ingediend als bedoeld in het derde lid, staat elke medegerechtigde in de onverdeeldheid, elke vruchtgebruiker of elke blote eigenaar, alsook de titularis, hoofdelijk in voor de betaling van de taks. '.

Art. 11. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt artikel 158/2, opgeheven bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1934, hersteld als volgt :

‘ Art. 158/2. De niet in België gevestigde of opgerichte tussenpersonen kunnen, wanneer zij voor een natuurlijke persoon een aan de taks onderworpen rekening beheren, door of vanwege de minister van Financiën een in België gevestigde aansprakelijke vertegenwoordiger laten erkennen. Deze vertegenwoordiger verbindt zich hoofdelijk jegens de Belgische Staat, tot de betaling van de taks welke de tussenpersoon voor rekening van de titularis doet, en tot uitvoering van alle verplichtingen waartoe de tussenpersoon krachtens deze titel gehouden is.

In geval van overlijden van de aansprakelijke vertegenwoordiger, van intrekking van zijn erkenning of van een gebeurtenis die tot zijn onbevoegdheid leidt, wordt dadelijk in zijn vervanging voorzien.

De Koning bepaalt de voorwaarden en nadere regels van erkenning van de aansprakelijke vertegenwoordiger. ’

Art. 12. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt een artikel 158/3 ingevoegd, luidende :

‘ Art. 158/3. § 1. De in artikel 157 bedoelde belastingschuldigen dienen een aangifte in bij het bevoegde kantoor, uiterlijk op de twintigste dag van de derde maand die volgt op het einde van de referentieperiode.

De taks wordt betaald op de in het eerste lid bedoelde dag door storting of overschrijving op de rekening van het bevoegde kantoor met vermelding van de heffingsbasis. De Koning bepaalt de wijze waarop de schuldenaars van de taks aangifte doen evenals het bevoegde kantoor.

§ 2. Niet aangifte, laattijdige, onnauwkeurige of onvolledige aangifte, alsook de laattijdige betaling, worden bestraft met een boete die wordt vastgelegd naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding, volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld en gaande van 10 pct. tot 200 pct. van de verschuldigde taks. Bij ontstentenis van kwade trouw kan worden afgezien van het minimum van 10 pct.

Wanneer de taks niet binnen de in paragraaf 1 vastgestelde termijn is betaald, is de interest van rechtswege verschuldigd met ingang van de dag waarop de betaling had moeten geschieden. ’

Art. 13. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt een artikel 158/4 ingevoegd, luidende :

‘ Art. 158/4. § 1. De in artikel 158/1 bedoelde belastingplichtigen dienen een elektronische aangifte in, uiterlijk op de laatste dag voor indiening van de aangifte in de personenbelasting via het elektronisch platform MyMinfin.

De taks wordt uiterlijk op 31 augustus van het jaar volgend op het jaar waarin de gronden voor belastbaarheid aanwezig zijn, betaald door storting of overschrijving op de rekening van het bevoegde kantoor met vermelding van de heffingsbasis. De Koning bepaalt het bevoegde kantoor, alsook de nadere regels van de aangifte. Er moet slechts overgegaan worden tot betaling van de taks wanneer het door de aangifte verschuldigde bedrag meer bedraagt dan 10 euro.

§ 2. De elektronische aangifte bedoeld in paragraaf 1, die moet worden ingevuld en overgezonden overeenkomstig de daarin voorkomende aanduidingen, wordt door de Federale Overheidsdienst Financiën ter beschikking gesteld en wordt gelijkgesteld met een nauwkeurig gewaarmerkte, gedateerde en ondertekende aangifte.

In afwijking van paragraaf 1, eerste lid, zijn de in artikel 158/1 bedoelde belastingplichtigen vrijgesteld van de verplichting een aangifte in te dienen langs elektronische weg in de gevallen door de Koning bepaald of zolang zij of in voorkomend geval de persoon die gemachtigd is de bedoelde aangifte namens hen in te dienen, niet over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikken om aan deze verplichting te voldoen. In dit geval moet de indiening van de aangifte geschieden op papier bij het bevoegde kantoor.

De door de belastingplichtigen ingediende aangiften bedoeld in paragraaf 1, eerste lid, alsook de hierbij gevoegde documenten en verantwoordingsstukken, die door de administratie die bevoegd is voor de vestiging, inning of invordering van de taks op effectenrekeningen, fotografisch, optisch, elektronisch of volgens elke andere informatica-of telegeleidingstechniek worden geregistreerd, bewaard of weergegeven, evenals hun weergave op een leesbare drager, hebben bewijskracht voor de toepassing van de bepalingen van het Wetboek diverse rechten en taksen.

§ 3. De niet aangifte, laattijdige, onnauwkeurige of onvolledige aangifte, alsook de laattijdige betaling, worden bestraft met een boete die wordt vastgelegd naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding, volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld en gaande van 10 pct. tot 200 pct. van de verschuldigde taks. Bij ontstentenis van kwade trouw kan worden afgezien van het minimum van 10 pct.

Wanneer de taks niet binnen de in paragraaf 1 vastgestelde termijn is betaald, is de interest van rechtswege verschuldigd met ingang van de dag waarop de betaling had moeten geschieden. ’

Art. 14. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt een artikel 158/5 ingevoegd, luidende :

‘ Art. 158/5. § 1. De taks wordt teruggave gegeven wanneer deze een hogere som vertegenwoordigt dan die welke wettelijk verschuldigd was op de laatste dag van de referentieperiode. De Koning bepaalt de nadere regels en het bevoegde kantoor voor de vraag tot teruggave.

§ 2. Indien het aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op effectenrekeningen bepaald in artikel 152, 7^o, een hogere som vertegenwoordigt dan het aandeel in de onverdeeldheid dat wettelijk of contractueel toekomt aan de titularis, kan de titularis teruggave van de betaalde taks vorderen. De titularis legt hiertoe de nodige bewijsstukken voor die het wettelijke of contractuele aandeel vastleggen.

Wanneer de taks werd ingehouden voor een titularis die delen of het geheel van een of meerdere effectenrekeningen hetzij in vruchtgebruik, hetzij in blote eigendom heeft, en het aandeel waarop de inhouding is berekend een hogere som vertegenwoordigt dan het wettelijke of contractuele aandeel in het vruchtgebruik of de blote eigendom, kan die titularis teruggave van de betaalde taks vorderen. Voor de berekening van het wettelijke of contractuele aandeel van de vruchtgebruiker of blote eigenaar in de gemiddelde waarde met het oog op teruggave, wordt het vruchtgebruik gewaardeerd volgens de regels van de bijlage bij het ministerieel besluit van 1 juli 2017 tot bepaling van de omzettingstabellen van het vruchtgebruik als bedoeld in artikel 745*sexies*, § 3, van het Burgerlijk Wetboek.

In geval van teruggave wordt het deel dat het wettelijke of contractuele aandeel in de belastbare financiële instrumenten zoals bedoeld in het eerste of het tweede lid, al dan niet gehouden over meerdere effectenrekeningen, overstijgt, gevoegd bij het aandeel van de medegerechtigden, van de vruchtgebruiker of van de blote eigenaar, zoals bepaald in artikel 152, 7^o, om de uiteindelijk verschuldigde taks te berekenen. Het verschil tussen de uiteindelijk verschuldigde taks en de reeds betaalde taks wordt aangerekend aan de medegerechtigde in de onverdeeldheid, de vruchtgebruiker of de blote eigenaar. Wanneer de medegerechtigden in de onverdeeldheid, de vruchtgebruiker of de blote eigenaar natuurlijke personen zijn die geen titularissen zijn van een effectenrekening, worden deze in geval van teruggave gelijkgesteld met een titularis wanneer het aangerekende deel gelijk is aan of meer bedraagt dan het in artikel 151 bedoelde bedrag.

Wanneer de in het derde lid bedoelde teruggave aanleiding geeft tot een aanrekening van het deel dat het wettelijke of contractuele aandeel van de titularis overstijgt, aan een of meerdere medegerechtigden in de onverdeeldheid, aan de vruchtgebruiker of aan de blote eigenaar, staat elke medegerechtigde in de onverdeeldheid, elke vruchtgebruiker of elke blote eigenaar, alsook de titularis, hoofdelijk in voor de taks die verschuldigd is door de aanrekening van dat deel.

De Koning kan bepalen in welke gevallen voor een gezamenlijke aangifte geopteerd moet worden en de nadere regels hiervoor vastleggen.

§ 3. In het geval wordt overgegaan tot teruggave van een deel of het geheel van de taks, zijn de moratoire interesten op de terug te betalen sommen van rechtswege verschuldigd volgens het percentage in burgerlijke zaken, en uiterlijk vanaf de eerste dag van de achtste maand die volgt op de maand tijdens dewelke de aanvraag tot teruggave is ingediend voor zover het bevoegde kantoor reeds heeft bevestigd dat het dossier volledig is. Die interest wordt berekend per kalendermaand op het bedrag van elke betaling afgerond op het hoger veelvoud van 10 euro. De maand waarin de betaling wordt uitgevoerd, wordt niet meegerekend.

§ 4. Er wordt slechts overgegaan tot teruggave wanneer het bedrag dat het voorwerp vormt van de teruggave meer bedraagt dan 10 euro.

§ 5. De Koning bepaalt de wijze en de voorwaarden volgens welke de terugbetaling geschiedt en bepaalt tevens de termijn binnen dewelke de terugbetaling moet worden gevraagd met een maximumgrens van twee jaar te rekenen van de dag waarop de taks opeisbaar is geworden. '.

Art. 15. In boek II, titel II, van hetzelfde Wetboek hersteld bij artikel 2, wordt een artikel 158/6 ingevoegd, luidende :

' Art. 158/6. Met het oog op het onderzoek van de fiscale toestand van de titularis van een effectenrekening mag de administratie aan die titularis elke inlichting vragen die de administratie nodig acht om de juiste heffing van de taks te verzekeren.

Voor elke foutieve mededeling of gebrek aan mededeling gevraagd met toepassing van het eerste lid kan een geldboete van 750 tot 1 250 euro opgelegd worden. De Koning legt de schaal van de administratieve geldboetes vast en regelt hun toepassingsmodaliteiten. Bij ontstentenis van kwade trouw kan worden afgezien van de minimumboete van 750 euro. '.

HOOFDSTUK 3. — *Diverse bepaling ter begeleiding van de taks op effectenrekeningen*

Art. 16. In artikel 307, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de programmawet van 25 december 2017, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in paragraaf 1/1, eerste lid, wordt een bepaling onder e ingevoegd, luidende :

' e) het bestaan van meerdere in artikel 152, 1°, a), van het Wetboek diverse rechten en taksen bedoelde effectenrekeningen waarvan de belastingplichtige titularis is als bedoeld in artikel 152, 5°, van hetzelfde Wetboek. ';

2° in hetzelfde artikel wordt een paragraaf 1/5 ingevoegd, luidende :

' § 1/5. De belastingplichtigen onderworpen aan de belasting van niet-inwoners als bedoeld in artikel 227, 1°, vermelden in de jaarlijkse aangifte het bestaan van meerdere in artikel 152, 1°, a), van het Wetboek diverse rechten en taksen bedoelde effectenrekeningen waarvan de belastingplichtige titularis is als bedoeld in artikel 152, 5°, van hetzelfde Wetboek. '.

HOOFDSTUK 4. — *Overgangsbepaling en inwerkingtreding*

Art. 17. De eerste referentieperiode vangt aan op de dag van inwerkingtreding van deze wet en eindigt op 30 september 2018.

Art. 18. Deze wet treedt in werking de dag volgend op de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad* ».

Ten aanzien van de door de bestreden wet in het leven geroepen taks

B.2. De artikelen 2 tot 15 van de wet van 7 februari 2018 brengen wijzigingen aan in het Wetboek diverse rechten en taksen, met het oog op het invoeren van een taks op effectenrekeningen.

B.3.1. Krachtens artikel 151, eerste lid, van dat Wetboek, zoals hersteld bij de wet van 7 februari 2018, is de natuurlijke persoon die tijdens de referentieperiode titularis is van één of meer effectenrekeningen in België of in het buitenland, een taks verschuldigd over zijn aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekeningen. De taks is verschuldigd op de eerste dag die volgt op het einde van de referentieperiode (artikel 156 van het Wetboek diverse rechten en taksen). Het tarief van de taks is vastgesteld op 0,15 % (artikel 153 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Onder het begrip « titularis » dient te worden begrepen de natuurlijke persoon, ongeacht of deze volle eigenaar, blote eigenaar of vruchtgebruiker is, die houder is van een effectenrekening of die door de tussenpersoon die de rekening beheert, is geregistreerd of wordt geïdentificeerd als de houder van een effectenrekening (artikel 152, 5°, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

B.3.2. Krachtens artikel 151, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, is de taks evenwel niet verschuldigd indien het aandeel van de titularis in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op effectenrekeningen minder bedraagt dan 500 000 euro.

B.4.1. Wat betreft de effectenrekeningen die in aanmerking worden genomen bij het berekenen van het bedrag van de bestreden taks en bij het bepalen van het al dan niet verschuldigd zijn van die taks, maakt artikel 152, 1°, a), van het Wetboek diverse rechten en taksen een onderscheid tussen rijksinwoners en niet-inwoners. Bij de rijkinwoners wordt rekening gehouden met alle effectenrekeningen gehouden bij één of meer tussenpersonen, ongeacht waar de tussenpersoon is opgericht of gevestigd. Bij de niet-inwoners wordt uitsluitend rekening gehouden met de effectenrekeningen gehouden bij « een of meer in België opgerichte of gevestigde tussenpersonen ».

Onder het begrip « tussenpersoon » dienen kredietinstellingen, beursvennootschappen en beleggingsondernemingen die krachtens nationaal recht toegelaten worden om financiële instrumenten, voor rekening van de klanten aan te houden, te worden begrepen (artikel 152, 8°, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

B.4.2. De belastbare financiële instrumenten zijn limitatief opgesomd in artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen en betreffen al dan niet beursgenoteerde aandelen en obligaties alsmede certificaten betreffende dergelijke instrumenten, al dan niet beursgenoteerde rechten van deelneming in gemeenschappelijke beleggingsfondsen of aandelen in beleggingsvennootschappen, die niet zijn gekocht of waarop niet werd ingeschreven in het kader van een levensverzekering of een regeling voor pensioensparen, kasbons en warrants.

B.4.3. De referentieperiode waarvan sprake is in artikel 151 van het Wetboek diverse rechten en taksen betreft een periode van twaalf opeenvolgende maanden die aanvangt op 1 oktober en eindigt op 30 september van het volgende jaar (artikel 152, 6°, van het Wetboek diverse rechten en taksen). De eerste referentieperiode vangt evenwel aan op de datum van inwerkingtreding van de wet van 7 februari 2018, zijnde 10 maart 2018 (artikel 18 van de wet van 7 februari 2018), en eindigt op 30 september 2018 (artikel 17 van de wet van 7 februari 2018).

Doorheen de referentieperiode vormt de laatste dag van elke driemaandelijke periode een referentietijdstip. Op elk referentietijdstip wordt een staat opgemaakt van de waarde van de belastbare financiële instrumenten ingeschreven op de effectenrekeningen. De waarden van de staten opgemaakt op de verschillende referentietijdstippen worden opgeteld en gedeeld door het aantal referentietijdstippen om de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op de effectenrekeningen te bepalen (artikel 154, § 1, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Het « aandeel » in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten betreft het gedeelte van de op de effectenrekeningen staande belastbare financiële instrumenten van de titularis dat wordt vermoed proportioneel te zijn met het aantal geregistreerde titularissen van de effectenrekeningen (artikel 152, 7^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Artikel 154, § 2, van het Wetboek diverse rechten en taksen voorziet, wat de referentieperiode en de referentietijdstippen betreft, in specifieke bepalingen voor bijzondere situaties die zich tijdens de referentieperiode kunnen voordoen, zoals het openen, het wijzigen of het afsluiten van een effectenrekening, het titularis worden van een effectenrekening of die hoedanigheid verliezen, en het verhuizen door een rijksinwoner naar een ander land gekoppeld aan de verplaatsing van zijn effectenrekening naar dat land.

B.5.1. Met betrekking tot de aangifte en de betaling van de taks dient een onderscheid te worden gemaakt, naargelang de effectenrekeningen worden aangehouden bij Belgische tussenpersonen of niet.

Krachtens artikel 152, 9^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen, dient onder een « Belgische tussenpersoon » te worden begrepen een tussenpersoon naar Belgisch recht, evenals een tussenpersoon die gevestigd is in België. De niet in België gevestigde tussenpersonen worden op het vlak van de aangifte en de betaling van de taks evenwel als Belgische tussenpersonen beschouwd, wanneer zij een vertegenwoordiger hebben aangesteld, zoals bedoeld in artikel 158/2 van hetzelfde Wetboek.

Krachtens die laatste bepaling kunnen de niet in België gevestigde of opgerichte tussenpersonen, wanneer zij voor een natuurlijke persoon een aan de taks onderworpen rekening beheren, door of vanwege de minister van Financiën en overeenkomstig de door de Koning bepaalde voorwaarden en nadere regels, een in België gevestigde aansprakelijke vertegenwoordiger laten erkennen, die zich hoofdelijk jegens de Belgische Staat verbindt, enerzijds, tot de betaling van de taks welke de tussenpersoon voor rekening van de titularis doet en, anderzijds, tot uitvoering van alle verplichtingen waartoe de tussenpersoon gehouden is.

B.5.2. Een Belgische tussenpersoon dient in beginsel over te gaan tot een bevrijdende inhouding, aangifte en betaling van de taks indien het aandeel van de titularis op de effectenrekeningen gehouden bij die Belgische tussenpersoon gelijk is aan of meer bedraagt dan 500 000 euro. Die verplichting geldt eveneens wanneer de titularis, uiterlijk op de laatste dag van de tweede maand die volgt op het einde van de referentieperiode, geopteerd heeft voor de bevrijdende inhouding door de Belgische tussenpersoon, wanneer de taks niet reeds door een Belgische tussenpersoon van rechtswege werd ingehouden (artikel 157 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

De Belgische tussenpersoon maakt daartoe voor iedere titularis op elk referentietijdstip een staat op van de waarde van de belastbare financiële instrumenten ingeschreven op de effectenrekeningen. Op het einde van elke referentieperiode maakt die tussenpersoon een overzicht op met daarin vermelding van de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten, de uiteindelijk verschuldigde taks, het tarief en in voorkomend geval de reeds ingehouden taks. Hij deelt dat overzicht mee aan de titularis uiterlijk op de laatste dag van de maand die volgt op het einde van de referentieperiode (artikel 155 van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Artikel 158/3 van het Wetboek diverse rechten en taksen voorziet in regels betreffende het tijdstip waarop de aangifte uiterlijk dient te gebeuren en betreffende de wijze waarop de taks dient te worden betaald. Dat artikel bepaalt eveneens de sancties die kunnen worden opgelegd wanneer een tussenpersoon niet voldoet aan de verplichtingen die voortvloeien uit de bestreden wet.

B.5.3. In alle andere gevallen dan die welke zijn bedoeld in artikel 157 van het Wetboek diverse rechten en taksen, onder meer wanneer de effectenrekeningen worden aangehouden bij tussenpersonen die niet als Belgische tussenpersonen kunnen worden gekwalificeerd, dient de titularis zelf over te gaan tot de aangifte en de betaling van de taks, tenzij hij kan bewijzen dat de taks reeds ingehouden, aangegeven en betaald werd door een tussenpersoon die niet opgericht of gevestigd is in België (artikel 158/1, eerste lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

De titularis die een of meer effectenrekeningen in onverdeeldheid of hetzij in hun geheel, hetzij deels in vruchtgebruik of in blote eigendom houdt, kan, in afwijking van het in artikel 152, 7^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen vervatte vermoeden, eveneens een aangifte doen waarin hij het aandeel in de onverdeeldheid, het vruchtgebruik of de blote eigendom opgeeft dat hem wettelijk of contractueel toekomt (artikel 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Artikel 158/4 van het Wetboek diverse rechten en taksen voorziet in regels betreffende de wijze waarop de natuurlijke personen hun aangifte dienen te doen, het tijdstip waarop de aangifte uiterlijk dient te gebeuren en betreffende de wijze en het tijdstip waarop de taks dient te worden betaald. Dat artikel bepaalt eveneens de sancties die kunnen worden opgelegd wanneer een natuurlijke persoon niet voldoet aan de verplichtingen die voortvloeien uit de bestreden wet.

B.5.4. Krachtens artikel 158/5 van het Wetboek diverse rechten en taksen wordt de taks teruggegeven wanneer deze een hogere som vertegenwoordigt dan die welke wettelijk verschuldigd was op de laatste dag van de referentieperiode. De titularis van één of meer effectenrekeningen kan onder meer teruggave vorderen indien het aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekeningen bepaald in artikel 152, 7^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen (het vermoeden dat wanneer meerdere personen titularis zijn van een effectenrekening, hun aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekening proportioneel is met het aantal geregistreerde titularissen van die rekening) een hogere som vertegenwoordigt dan het aandeel in de onverdeeldheid dat wettelijk of contractueel toekomt aan de titularis.

B.5.5. Volgens artikel 158/6 van het Wetboek diverse rechten en taksen mag de administratie, met het oog op het onderzoek van de fiscale toestand van de titularis van een effectenrekening, aan die titularis elke inlichting vragen die de administratie nodig acht om de juiste heffing van de taks te verzekeren. Dat artikel voorziet eveneens in sancties die kunnen worden opgelegd wanneer de gevraagde inlichting niet of foutief wordt verstrekt.

B.6. Artikel 16 van de wet van 7 februari 2018 wijzigt ten slotte artikel 307, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op het invoeren van een « bijkomende verplichting [...] waardoor iedere belastingplichtige in de personenbelasting en de belasting der niet-inwoners het bestaan moet vermelden van meerdere in artikel 152, 1^o, a, WDRT [Wetboek diverse rechten en taksen] bedoelde effectenrekeningen waarvan de belastingplichtige titularis is als bedoeld in artikel 152, 5^o, WDRT » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 26-27).

Ten aanzien van de ontvankelijkheid

B.7. De Ministerraad voert aan dat de verzoekende partijen in de zaken nrs. 6877, 6887 en 6900 niet aantonen dat zij een belang hebben bij hun beroep.

B.8.1. Uit artikel 151 van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij artikel 3 van de wet van 7 februari 2018, volgt dat natuurlijke personen door de bestreden wet worden geraakt wanneer zij titularis zijn van één of meer effectenrekeningen waarbij het aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekeningen 500 000 euro of meer bedraagt.

B.8.2. Hoewel de verzoekende partijen in de zaken nrs. 6877, 6887 en 6900 reeds door middel van de eerste door de Ministerraad in de desbetreffende zaken ingediende memorie ervan op de hoogte waren gebracht dat hun belang door die laatste wordt betwist, tonen zij, in tegenstelling tot de verzoekende partijen die natuurlijke personen zijn in de zaken nrs. 6901, 7004 en 7005, niet in hun memorie van antwoord, door middel van concrete financiële gegevens, aan dat zij rechtstreeks en ongunstig worden geraakt door de bestreden wet. Zij tonen evenmin aan dat er een voldoende graad van waarschijnlijkheid bestaat dat zij door die wet in de toekomst zouden kunnen worden geraakt.

B.8.3. Gelet op het feit dat elke partij, krachtens artikel 30^{quater} van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, in elke stand van de rechtspleging en zelfs na de uitspraak van het arrest, de voorzitter van het Hof kan verzoeken te beslissen dat vermeldingen die van dien aard zijn dat zij daardoor rechtstreeks kunnen worden geïdentificeerd, zullen worden weggelaten in elke publicatie waartoe het Hof zou overgaan of is overgegaan, kan de omstandigheid dat de verzoekende partijen concrete financiële gegevens dienen over te leggen om hun belang bij hun beroep tot vernietiging te staven, in tegenstelling tot wat de verzoekende partij in de zaak nr. 6887 aanvoert, niet leiden tot een schending van het recht op eerbiediging van het privéleven.

B.9. De beroepen in de zaken nrs. 6877, 6887 en 6900 zijn niet ontvankelijk.

B.10. In zoverre de Ministerraad het belang van de overige verzoekende partijen bij sommige middelen betwist, volstaat het eraan te herinneren dat, wanneer de verzoekende partijen een belang hebben bij de vernietiging van de bestreden bepalingen, zij daarbovenop niet moeten doen blijken van een belang bij elk van de middelen.

Ten gronde

B.11. In hun middelen voeren de verzoekende partijen in de zaken nrs. 6901, 7004, 7005 en 7006 in essentie meerdere schendingen aan van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, van het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken en van het recht van de Europese Unie.

Wat het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie betreft

B.12. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 6901, 7004, 7005 en 7006 voeren onder meer aan dat de bestreden wet de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt, doordat bepaalde financiële instrumenten die op een effectenrekening zijn ingeschreven onder het toepassingsgebied van de bestreden taks vallen, terwijl andere financiële instrumenten die eveneens op een effectenrekening kunnen worden ingeschreven buiten dat toepassingsgebied vallen (eerste en derde onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6901; eerste middel in de zaak nr. 7004; eerste onderdeel van het tweede middel in de zaak nr. 7005; tweede onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 7006) en doordat de door de bestreden wet beoogde belastbare financiële instrumenten slechts onder het toepassingsgebied van die taks vallen wanneer zij op een effectenrekening zijn ingeschreven, wat met zich meebrengt dat zij buiten dat toepassingsgebied vallen wanneer zij op een andere wijze worden aangehouden (eerste onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 6901; tweede middel in de zaak nr. 7004; tweede onderdeel van het tweede middel in de zaak nr. 7005; eerste onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 7006). Zij zijn van oordeel dat voor de voormelde verschillen in behandeling geen redelijke verantwoording bestaat.

B.13.1. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.13.2. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet vormt, in fiscale aangelegenheden, een bijzondere toepassing van het in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vervatte beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

B.13.3. Het komt de wetgever toe de grondslag van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken, maar 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 beoordelingsvrijheid van de wetgever. Het Hof vermag een dergelijke beleidskeuze, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij kennelijk onredelijk zouden zijn.

B.14.1. Zoals is vermeld in B.3.1, voert de bestreden wet een taks in die verschuldigd is door de natuurlijke personen die tijdens de referentieperiode titularis zijn van één of meer effectenrekeningen in België of in het buitenland, en die wordt geheven over hun aandeel in de gemiddelde waarde van de in artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen omschreven belastbare financiële instrumenten op die rekeningen, voor zover dat aandeel 500 000 euro of meer bedraagt.

B.14.2. Krachtens artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen zijn de belastbare financiële instrumenten :

« a) al dan niet beursgenoteerde aandelen alsmede certificaten betreffende dergelijke instrumenten;

b) al dan niet beursgenoteerde obligaties alsmede certificaten betreffende dergelijke instrumenten;

c) al dan niet beursgenoteerde rechten van deelneming in gemeenschappelijke beleggingsfondsen of aandelen in beleggingsvennootschappen, die niet zijn gekocht of waarop niet werd ingeschreven in het kader van een levensverzekering of een regeling voor pensioensparen;

d) kasbons;

e) warrants ».

B.15. De bestreden taks is aldus uitsluitend verschuldigd door natuurlijke personen wanneer zij beschikken over bepaalde financiële instrumenten die ingeschreven zijn op een of meer effectenrekeningen, en wanneer hun aandeel in de gemiddelde waarde van die financiële instrumenten 500 000 euro of meer bedraagt.

De omstandigheid dat een natuurlijke persoon beschikt over op een effectenrekening ingeschreven financiële instrumenten waarbij zijn aandeel in de gemiddelde waarde van die instrumenten 500 000 euro of meer bedraagt, leidt op zich niet tot een onderwerping aan de bestreden taks, vermits die taks uitsluitend wordt geheven over het aandeel in de gemiddelde waarde van de in artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen limitatief opgesomde financiële instrumenten.

De omstandigheid dat een natuurlijke persoon beschikt over een of meer van de in artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen omschreven financiële instrumenten waarbij zijn aandeel in de gemiddelde waarde van die instrumenten gedurende de referentieperiode 500 000 euro of meer bedraagt, leidt op zich evenmin tot een onderwerping aan de bestreden taks, vermits de bestreden wet voor die onderwerping vereist dat de financiële instrumenten zijn ingeschreven op een effectenrekening.

B.16. De bestreden wet roept aldus verschillen in behandeling in het leven, naar gelang van de aard van de financiële instrumenten die op een effectenrekening zijn ingeschreven, en naargelang financiële instrumenten al dan niet zijn ingeschreven op zulk een rekening.

B.17. Hoewel die verschillen in behandeling berusten op objectieve criteria, dient te worden nagegaan, onder meer rekening houdend met het doel en de gevolgen van de bestreden wet, of zij redelijk zijn verantwoord. Gelet op wat is vermeld in B.13.3, dient meer bepaald te worden nagegaan of de beleidskeuzes die ten grondslag liggen aan de voormelde verschillen in behandeling al dan niet berusten op een manifeste vergissing, dan wel al dan niet kennelijk onredelijk zijn.

B.18.1. De parlementaire voorbereiding van de bestreden wet vermeldt :

« Deze wet heeft tot doel om vanaf 1 januari 2018 een taks in te voeren op effectenrekeningen van natuurlijke personen die, wat de rijksinwoners betreft, zowel in België als in het buitenland gehouden worden, en, wat de niet-inwoners betreft, in België worden gehouden, en waarbij diens aandeel in de totale gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten 500 000 euro of meer bedraagt.

In lijn met het zomeraakkoord wordt deze taks ingevoerd met het oog op een meer rechtvaardig fiscaal beleid, doordat enkel het aandeel van de titularis in één of meerdere effectenrekeningen geïndiceerd wordt waarvan de gemiddelde waarde 500 000 euro of meer bedraagt, uitgezonderd het aandeel in de gemiddelde waarde dat gehouden wordt in het kader van een levensverzekering of een regeling voor pensioensparen. [...] De grens van 500 000 euro werd vastgesteld opdat in lijn met dit gedachtegoed enkel de grotere vermogens zouden belast worden » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 4) ».

Met betrekking tot de uitsluiting van de aan de rechtspersonenbelasting onderworpen rechtspersonen van de bestreden taks, vermeldt de parlementaire voorbereiding :

« Het onderwerpen aan de huidige taks van de effectenrekeningen die deze entiteiten zouden aanhouden voor het beheer van de in het kader van hun doelstelling verworven middelen houdt dan ook geen enkel verband met de doelstelling van de nieuwe heffing die gericht is op een bijdrage door de grotere vermogens » (*ibid.*, p. 15).

B.18.2. Daaruit blijkt dat de wetgever met de bestreden taks heeft gestreefd naar een meer rechtvaardig fiscaal beleid, door middel van een belasting die uitsluitend verschuldigd is door de « grotere vermogens ». De nagestreefde doelstelling is legitiem.

B.19. Zoals is vermeld in B.12, heeft de kritiek van de verzoekende partijen onder meer betrekking op het feit dat andere financiële instrumenten die kunnen worden ingeschreven op een effectenrekening dan die welke zijn bedoeld in artikel 152, 2°, van het Wetboek diverse rechten en taksen, niet als belastbare instrumenten worden beschouwd. Zij verwijzen daarbij onder meer naar afgeleide financiële producten (zoals opties, futures en swaps), vastgoedcertificaten, thesauriebewijzen en depositobewijzen.

B.20.1. In haar advies nr. 62.219/1-3-4 van 11 oktober 2017 heeft de afdeling wetgeving van de Raad van State opgemerkt dat « gelet op het gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel [...] voor alle soorten van effecten die mogelijk op een effectenrekening kunnen worden geplaatst maar die niet in de opsomming zijn opgenomen » een verantwoording moet kunnen worden gegeven (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2746/001, p. 190).

B.20.2. De parlementaire voorbereiding vermeldt :

« a) de uitsluiting van andere belastbare financiële instrumenten die op een effectenrekening gehouden kunnen worden, wordt als volgt verantwoord :

- wat andere instrumenten betreft die op een effectenrekening kunnen voorkomen, zoals bijvoorbeeld opties, futures of swaps, moet opgemerkt worden dat deze taks instrumenten viseert die een vermogensverrijkend karakter hebben waardoor deze een zelfstandige en substantiële vermogenswaarde moeten kennen. Dit is niet het geval bij de voornoemde categorieën van instrumenten, die contracten zijn en waarbij hun waarde slechts een afgeleide is van het onderliggend instrument dat het voorwerp uitmaakt van het contract. Deze contracten dienen slechts tot indekking van een bepaald risico tot vermogensverlies, zij vormen geen vermogensverrijking doordat het onzekere element (waarde van onderliggend financieel instrument) dat de grond vormt van het contract, niet gekend is zolang het afgeleide instrument in handen is van de contractant. Deze instrumenten kunnen ook gehouden worden met een louter speculatieve gerichtheid, waarbij zij mogelijk in hoofde van de geïndiceerde natuurlijke personen kunnen leiden tot het behalen van belastbare diverse inkomsten onder artikel 90, 1°, WIB 92 » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 12).

« Ook de derivatenmarkt wordt gekenmerkt door speculatieve elementen. Maar er zijn op deze markt heel wat *hedging* activiteiten die van groot belang zijn voor de reële economie. De bedrijven moeten zich kunnen indekken tegen risico's op het niveau van wisselkoersen, interestvoeten, prijsschommelingen van grondstoffen. Daarom heeft men de derivaten vrijgesteld van de effectentaks. De fiscus kan bij de derivaten immers geen onderscheid maken tussen de speculatieve en niet-speculatieve onderdelen, die noodzakelijk zijn voor het goed functioneren van de reële economie en de werkgelegenheid » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/003, p. 24).

B.20.3. De wetgever heeft de uitsluiting van de afgeleide financiële producten van de bestreden taks aldus verantwoord geacht omdat die taks uitsluitend instrumenten zou viseren die een vermogensverrijkend karakter hebben en die een zelfstandige en substantiële vermogenswaarde hebben, wat niet het geval zou zijn bij de afgeleide producten vermits hun waarde slechts een afgeleide is van een onderliggend instrument. Hij heeft ook gemeend dat het aangewezen was de afgeleide producten niet te onderwerpen aan de bestreden taks omdat die instrumenten « van groot belang zijn voor de reële economie », gelet op het feit dat zij worden aangewend ter indekking tegen risico's op het vlak van de wisselkoersen, de interestvoeten en de prijsschommelingen van grondstoffen. Hij heeft ten slotte ook erop gewezen dat wanneer de afgeleide instrumenten worden aangehouden vanuit speculatieve beweegredenen « zij mogelijk in hoofde van de geïndiceerde natuurlijke personen kunnen leiden tot het behalen van belastbare diverse inkomsten onder artikel 90, 1°, WIB 92 ».

B.21.1. Zoals de belastbare financiële instrumenten, kunnen afgeleide financiële producten die op een effectenrekening zijn ingeschreven, worden verhandeld, ten gevolge waarvan aan die instrumenten een bepaalde waarde toekomt, ook al wordt die waarde medebepaald door het onderliggende instrument. Die producten maken, net zoals de belastbare financiële instrumenten, deel uit van het vermogen van de natuurlijke persoon die een effectenrekening aanhoudt en kunnen worden aangewend met het oog op vermogensverrijking. Hoewel aan de beleggingen in afgeleide producten hoge risico's zijn verbonden, bieden zij de belegger de mogelijkheid om in verhouding tot de investering zeer hoge winsten te behalen. De aard van de afgeleide financiële producten brengt met zich mee dat die producten doorgaans worden aangehouden door personen die, gelet op de omvang van hun vermogen, in de mogelijkheid zijn om de eraan verbonden risico's het hoofd te bieden.

B.21.2. De omstandigheid dat die producten van belang zijn voor de « reële economie », kan het bekritiseerde verschil in behandeling op zich niet verantwoorden, vermits de financiële instrumenten die wel door de bestreden taks worden geveiseerd, zoals aandelen en obligaties, eveneens een groot belang vertonen voor de economie. De omstandigheid dat, wanneer de afgeleide producten worden aangehouden vanuit speculatieve beweegredenen, de betrokken personen in voorkomend geval kunnen worden belast op grond van artikel 90, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, kan het verschil in behandeling evenmin verantwoorden, vermits, enerzijds, personen die belastbare financiële instrumenten vanuit speculatieve beweegredenen aanhouden eveneens in voorkomend geval op grond van die bepaling kunnen worden belast en, anderzijds, de bestreden taks niet wordt geheven op het behalen van winsten uit financiële instrumenten, maar op het loutere bezit van zulke instrumenten.

B.21.3. Ten aanzien van de doelstelling te komen tot een meer rechtvaardig fiscaal beleid door middel van een belasting die verschuldigd is door de « grotere vermogens », is het kennelijk onredelijk dat de afgeleide financiële instrumenten die op een effectenrekening worden ingeschreven, niet door de bestreden taks worden beoogd.

B.22.1. Hoewel de parlementaire voorbereiding vermeldt dat thesauriebewijzen en depositobewijzen, zoals bedoeld in de wet van 22 juli 1991 « betreffende de thesauriebewijzen en de depositobewijzen », in het kader van de bestreden taks dienen te worden beschouwd als obligaties en aldus als belastbare financiële instrumenten (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 7), doet de Ministerraad, met verwijzing naar de circulaire 2018/C/65 van 25 mei 2018 « betreffende de taks op de effectenrekeningen, met voorbeelden in specifieke situaties inzake het bepalen van de referentieperiodes en referentietijdstippen en het berekenen van de gemiddelde waarde als heffingsgrondslag », terecht gelden dat dit niet het geval is, vermits die financiële instrumenten, bij gebrek aan een kapitaalgarantie, niet kunnen worden gekwalificeerd als een obligatie. De Ministerraad is van oordeel dat het redelijk is verantwoord dat die instrumenten niet onder het toepassingsgebied van de bestreden wet vallen, precies vanwege het feit dat zij geen kapitaalgarantie bieden. Ook met betrekking tot de vastgoedcertificaten voert de Ministerraad aan dat hun uitsluiting van de bestreden taks verantwoord is vanwege het feit dat die certificaten geen kapitaalgarantie bieden.

B.22.2. Gelet op het feit dat niet bij alle in artikel 152, 2^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen opgesomde financiële instrumenten een terugbetaling van het kapitaal is gewaarborgd, kan de omstandigheid dat aan een financieel instrument al dan niet een kapitaalgarantie is verbonden, het bestreden verschil in behandeling niet verantwoorden. Vastgoedcertificaten, thesauriebewijzen en depositobewijzen kunnen op een effectenrekening worden ingeschreven, zijn verhandelbaar en vertegenwoordigen een bepaalde waarde. Zij maken aldus deel uit van het vermogen van een natuurlijke persoon die zulke instrumenten op een effectenrekening aanhoudt. Ten aanzien van de doelstelling te komen tot een meer rechtvaardig fiscaal beleid door middel van een belasting die verschuldigd is door de « grotere vermogens », is het kennelijk onredelijk dat die instrumenten niet door de bestreden taks worden beoogd.

B.23. Uit het voorgaande volgt dat meerdere verschillen in behandeling die door artikel 152, 2^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij artikel 4 van de wet van 7 februari 2018, in het leven worden geroepen, berusten op beleidskeuzes die kennelijk onredelijk zijn.

B.24. In zoverre ze betrekking hebben op de uitsluiting van de bestreden taks van de afgeleide financiële producten, de thesauriebewijzen, de depositobewijzen en de vastgoedcertificaten, zijn het eerste middel in de zaak nr. 6901, in zijn eerste en derde onderdeel, het eerste middel in de zaak nr. 7004, het tweede middel in de zaak nr. 7005, in zijn eerste onderdeel, en het eerste middel in de zaak nr. 7006, in zijn tweede onderdeel, gegrond.

Artikel 152, 2^o, van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij artikel 4 van de wet van 7 februari 2018, dient te worden vernietigd.

Vermits het onderzoek van andere door de verzoekende partijen bekritiseerde verschillen in behandeling op het vlak van de in dat artikel omschreven belastbare instrumenten niet zou kunnen leiden tot een ruimere vernietiging, dienen de desbetreffende middelen en onderdelen van middelen niet te worden onderzocht.

B.25. Zoals is vermeld in B.12, bekritisieren de verzoekende partijen ook het feit dat financiële instrumenten uitsluitend aan de bestreden taks worden onderworpen wanneer zij zijn ingeschreven op een effectenrekening. Zij voeren meer in het bijzonder aan dat de uitsluiting van de bestreden taks van aandelen op naam die in een register van aandelen op naam zijn ingeschreven, niet redelijk is verantwoord.

B.26.1. In haar advies nr. 62.219/1-3-4 van 11 oktober 2017 heeft de afdeling wetgeving van de Raad van State ter zake opgemerkt :

« De vraag rijst of voor het verschil in behandeling tussen gedematerialiseerde effecten en effecten op naam een deugdelijke verantwoording voorhanden is : als het erom gaat de goeie burger te belasten, lijkt een uitsluiting zonder meer van de effecten op naam alles behalve evident. Er kan immers moeilijk worden aangenomen dat wie een aandelenportefeuille op naam aanhoudt waarvan de waarde hoger is dan de vrijstellingsgrens, niet evenzeer als een goeie burger kan worden beschouwd en de belasting van een dergelijke portefeuille daarom niet evenzeer deel zou moeten uitmaken van een rechtvaardiger fiscaal beleid » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2746/001, p. 191).

B.26.2. Naar aanleiding van die opmerking van de Raad van het State werd het bekritiseerde verschil in behandeling in de memorie van toelichting bij het voorontwerp van wet dat heeft geleid tot de bestreden wet, verantwoord aan de hand van het argument dat op een effectenrekening ingeschreven aandelen zich « onderscheiden [...] van aandelen die enkel gehouden worden in een register door hun betere verhandelbaarheid en het gemakkelijk liquide kunnen maken van deze effecten ». Aandelen op namen zouden « moeilijker verhandelbaar [zijn] en hun omzetting met het oog op verhandeling [zou] omslachtig en inefficiënt [zijn] » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 49).

B.26.3. In haar advies nr. 62.375/3 van 28 november 2017 over het voorontwerp van wet dat heeft geleid tot de bestreden wet, heeft de afdeling wetgeving van de Raad van State vervolgens opgemerkt :

« Beide soorten van effecten, met name effecten die op een effectenrekening staan en effecten op naam die niet op een effectenrekening staan, zijn een vermogensbarometer; de wijze waarop een effect gehouden wordt, lijkt weinig relevant gelet op het doel, namelijk het in het licht van het streven naar een meer rechtvaardig fiscaal beleid doen bijdragen van de grotere vermogens aan het staatsbudget. Bovendien kunnen ook aandelen op naam tegenwoordig door middel van een aandelenregister in elektronische vorm vlotter worden verhandeld. De vraag rijst derhalve of de aangegeven argumenten voldoende pertinente zijn om het gemaakte onderscheid te verantwoorden » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 49-50).

B.26.4. Ingevolge dit laatste advies werd de memorie van toelichting bij de bestreden wet aangevuld als volgt :

« Het onderscheid tussen de gedematerialiseerde effecten versus de effecten op naam die niet gedematerialiseerd zijn wordt als volgt verantwoord :

- de taks op effectenrekeningen beoogt enkel de financiële instrumenten te belasten die op een effectenrekening kunnen worden gehouden, waarbij de taks werd geconcipeerd rond het idee dat inhouding gebeurt aan de bron door de tussenpersoon waarbij de effectenrekening wordt gehouden. Indien ook aandelen op naam die in een register maar niet op een effectenrekening worden gehouden geacht worden belastbaar te zijn, zal de eigenaar van deze aandelen steeds een aparte aangifte moeten indienen op voorwaarde dat de waarde van deze aandelen op naam gehouden in een

register maar niet op een effectenrekening samen genomen met de waarde van de andere belastbare financiële instrumenten op een of meerdere effectenrekeningen het drempelbedrag bereiken. De eigenaar van deze niet-gedematerialiseerde aandelen op naam zou steeds zelf aangifte moeten doen aangezien inhouding door een tussenpersoon hier onmogelijk is, wat indruist tegen het uitgangspunt van inhouding aan de bron in het licht van administratieve vereenvoudiging [...];

- in het kader van het belasten van de grotere vermogens, worden vooral de financiële instrumenten gevisieerd die makkelijk verhandelbaar zijn doordat zij gehouden worden op effectenrekeningen die een flexibele marktverhandeling vooropstellen en dus een instrument bij uitstek vormen om het vermogen te beleggen en herbeleggen. Aandelen op naam zijn vaak investeringen voor langere tijd die veelal aangehouden worden met het oog op een actievere deelname als aandeelhouder aan het 'leven' van de emitterende vennootschap. Zij zijn dus moeilijker verhandelbaar en hun omzetting met het oog op verhandeling is omslachtig en inefficiënt. Daarom werd dan ook gekozen deze moeilijk verhandelbare instrumenten die niet op een effectenrekening worden gehouden niet als belastbaar te beschouwen;

- waar aandelen op naam, die niet op een effectenrekening worden gehouden, ook op elektronische wijze geregistreerd kunnen worden in een aandeelhoudersregister, kan dit niet onmiddellijk gelijkgesteld worden met een makkelijke verhandelbaarheid omdat dit register een elektronische vorm zou aannemen. [...] De gedematerialiseerde effecten op naam worden gehouden in het kader van een achterliggende beleggersmentaliteit, zoals hierboven werd uiteengezet. Aandelen gehouden in een aandelenregister en niet op een effectenrekening worden gekenmerkt door andere motieven, die een nauwere band veronderstellen met de onderneming waarin deze aandelen worden verworven. De wijze waarop de aandelen geregistreerd staan in een aandelenregister maar niet op een effectenrekening, namelijk schriftelijk of elektronisch, is hierbij een modaliteit van het verwerken en registreren van aandelen die niet gedematerialiseerd worden, wat van ondergeschikt belang is en niets afdoet van het illiquide karakter van de aandelen op naam » (*Parl. St., Kamer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 12-14*).

B.27. Daaruit blijkt dat de wetgever het bekritiseerde verschil in behandeling in essentie heeft verantwoord aan de hand van twee elementen : (1) het feit dat de taks is geconcipeerd rond de idee dat de inhouding, de aangifte en de betaling ervan gebeurt door tussenpersonen, en (2) het feit dat aandelen ingeschreven op een effectenrekening gemakkelijker verhandelbaar zouden zijn en gemakkelijker liquide zouden kunnen worden gemaakt dan aandelen op naam die niet op een effectenrekening zijn ingeschreven.

B.28.1. Zoals is vermeld in B.5.2, geldt de verplichting die rust op de tussenpersonen om over te gaan tot een bevrijdende inhouding, aangifte en betaling van de taks enkel voor de Belgische tussenpersonen. Zoals is vermeld in B.5.1, worden de niet in België gevestigde tussenpersonen als Belgische tussenpersonen beschouwd, wanneer zij een vertegenwoordiger hebben aangesteld, zoals bedoeld in artikel 158/2 van het Wetboek diverse rechten en taksen. In dat geval rust de verplichting om over te gaan tot een bevrijdende inhouding, aangifte en betaling van de taks eveneens op de niet in België gevestigde tussenpersonen.

De niet in België gevestigde tussenpersonen zijn evenwel niet verplicht om over te gaan tot het aanstellen van een vertegenwoordiger in België. Wanneer zij zulk een vertegenwoordiger niet aanstellen, zijn zij niet gehouden om over te gaan tot een bevrijdende inhouding, aangifte en betaling van de taks. Onder meer om die reden bepaalt artikel 158/1, eerste lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen dat « in alle andere gevallen dan deze bedoeld in artikel 157 », de titularis zelf dient over te gaan tot de aangifte en de betaling van de taks.

B.28.2. Ook in andere situaties dient de titularis zelf over te gaan tot aangifte en betaling van de taks en wordt die taks aldus niet ingehouden door een tussenpersoon.

Een Belgische tussenpersoon is krachtens artikel 157 van het Wetboek diverse rechten en taksen slechts verplicht om over te gaan tot een bevrijdende inhouding indien het aandeel van de titularis in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten ingeschreven op de effectenrekeningen « gehouden bij de Belgische tussenpersoon » minstens 500 000 euro bedraagt of indien de titularis voor de inhouding heeft geopteerd, wat met zich meebrengt dat natuurlijke personen die gehouden zijn tot de betaling van de taks in sommige situaties zelf dienen over te gaan tot aangifte en betaling van de taks.

Ook wanneer een titularis overgaat tot een omzetting van belastbare financiële instrumenten ingeschreven op een effectenrekening naar niet-belastbare financiële instrumenten op naam ingeschreven in een register van effecten op naam, in welk geval die financiële instrumenten, krachtens artikel 152, 1^o, b), van het Wetboek diverse rechten en taksen, als belastbare financiële instrumenten worden beschouwd voor de referentieperiode waarin de omzetting plaatsvindt, kan op de titularis de verplichting rusten om, bij gebrek aan een tussenpersoon, zelf over te gaan tot aangifte en betaling van de taks.

B.29. Gelet op het feit dat de bestreden wet zelf voorziet in situaties waarin de titularis van een of meer effectenrekeningen, wegens het ontbreken van een inhouding door een tussenpersoon, dient over te gaan tot aangifte en betaling van de bestreden taks, kan de omstandigheid dat die taks is geconcipeerd rond de idee dat de inhouding, de aangifte en de betaling ervan gebeurt door tussenpersonen, op zich geen verantwoording vormen voor het feit dat aandelen op naam die niet op een effectenrekening zijn ingeschreven niet als belastbare instrumenten worden beschouwd.

B.30.1. Zoals de afdeling wetgeving van de Raad van State heeft opgemerkt, is de wijze waarop een aandeel wordt aangehouden, meer bepaald al dan niet op een effectenrekening, niet pertinent ten aanzien van het nagestreefde doel dat erin bestaat te komen tot een meer rechtvaardig fiscaal beleid door middel van het doen bijdragen van de grotere vermogens aan het staatsbudget. De mate waarin een aandeel verhandelbaar is en liquide kan worden gemaakt is evenmin relevant ten aanzien van dat doel. Ofschoon het juist is dat aandelen op naam die zijn ingeschreven in een register van aandelen op naam op een minder eenvoudige wijze kunnen worden verhandeld en liquide kunnen worden gemaakt dan aandelen die zijn ingeschreven op een effectenrekening, kunnen zij eveneens worden verhandeld en liquide worden gemaakt en kunnen zij aldus eveneens worden aangewend als een instrument in het kader van het beheer van een vermogen.

B.30.2. De omstandigheid dat de taks niet wordt geheven op aandelen op naam die niet zijn ingeschreven op een effectenrekening stimuleert de belastingplichtige overigens om zijn aandelen die wel op zulk een rekening zijn ingeschreven, om te zetten in aandelen op naam. Artikel 152, 1^o, b), van het Wetboek diverse rechten en taksen voorziet weliswaar in een antimisbruikbepaling, naar luid waarvan de belastbare financiële instrumenten die worden omgezet naar niet-belastbare financiële instrumenten ingeschreven in een register op naam, geacht worden belastbare financiële instrumenten te blijven, maar het toepassingsgebied van die bepaling is beperkt tot de referentieperiode waarin de omzetting plaatsvindt, zodat voor de daaropvolgende referentieperiodes de omgezette financiële instrumenten niet langer worden beschouwd als belastbare financiële instrumenten.

B.31. Het verschil in behandeling dat de bestreden wet in het leven roept tussen natuurlijke personen, naargelang de financiële instrumenten waarover zij beschikken al dan niet op een effectenrekening zijn ingeschreven, is niet redelijk verantwoord.

B.32. Het eerste middel in de zaak nr. 6901, in zijn eerste onderdeel, het tweede middel in de zaak nr. 7004, het tweede middel in de zaak nr. 7005, in zijn tweede onderdeel, en het eerste middel in de zaak nr. 7006, in zijn eerste onderdeel, zijn in die mate gegrond.

Artikel 151, eerste lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij artikel 3 van de wet van 7 februari 2018, dient te worden vernietigd.

B.33. De verzoekende partijen voeren onder meer ook aan dat de artikelen 151, tweede lid, 152, 7°, en 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, in samenhang gelezen, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schenden, doordat bepaalde titularissen van effectenrekeningen die in werkelijkheid beschikken over een aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten van 500 000 euro of meer, niet aan de bestreden taks worden onderworpen (derde middel in de zaak nr. 7004).

B.34.1. Krachtens artikel 151, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, is de bestreden taks niet verschuldigd indien het aandeel van de titularis in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op effectenrekeningen minder bedraagt dan 500 000 euro.

B.34.2. Artikel 152, 7°, van hetzelfde Wetboek omschrijft de notie « aandeel in de gemiddelde waarde » als het gedeelte van de op de effectenrekeningen staande belastbare financiële instrumenten van de titularis dat wordt vermoed proportioneel te zijn met het aantal geregistreerde titularissen van de effectenrekeningen.

Het in dat artikel vervatte vermoeden brengt met zich mee dat een tussenpersoon, wanneer een effectenrekening op naam staat van meerdere titularissen, ervan dient uit te gaan dat het aandeel van elke titularis in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten op die rekening, proportioneel is met het aantal geregistreerde titularissen van die rekening, en dit ook wanneer de titularissen onderling een andere regeling zouden hebben uitgewerkt.

De toepassing van het voormelde vermoeden kan aldus met zich meebrengen dat de tussenpersoon die in beginsel instaat voor de inhouding, de aangifte en de betaling van de bestreden taks, die taks niet inhoudt voor rekening van een titularis die in werkelijkheid beschikt over een aandeel in de gemiddelde waarde van belastbare financiële instrumenten op een effectenrekening van meer dan 500 000 euro.

B.35.1. Krachtens artikel 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, « kan », in afwijking van artikel 152, 7°, de titularis die een of meer effectenrekeningen in onverdeeldheid houdt, zelf een aangifte indienen en daarin het aandeel in de onverdeeldheid dat hem wettelijk of contractueel toekomt, opgeven. In dat geval dient een gezamenlijke aangifte te worden ingediend (artikel 158/1, derde lid).

Uit de bewoordingen van artikel 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen volgt dat een titularis die een effectenrekening in onverdeeldheid houdt, de mogelijkheid heeft om de fiscale administratie op de hoogte te brengen van zijn werkelijke aandeel in de onverdeeldheid, maar daar niet toe is verplicht.

B.35.2. Naar aanleiding van een in de Kamer van volksvertegenwoordigers gestelde parlementaire vraag, heeft de bevoegde minister bevestigd dat artikel 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen voorziet in een mogelijkheid voor de titularis en aldus niet in een verplichting :

« Met het oog op administratieve vereenvoudiging houdt de bank de taks af aan de bron op de beschreven proportionele wijze.

Indien de taks niet aan de bron werd ingehouden, zal de titularis er steeds toe gehouden zijn de taks aan te geven, indien diens totale aandeel in de effectenrekeningen gelijk is aan of meer bedraagt dan 500 000 euro.

Niet alleen de bank maar ook de titularis zelf kan bij de aangifte de proportionele verdeling aanwenden op basis van een vermoeden van bezit.

In elk geval wordt bij de aangifte de mogelijkheid geboden het werkelijke aandeel op te geven, om latere teruggave te vermijden. Ze is echter geen verplichting.

[...]

Artikel 152/1, 5° van het WDRT [lees : artikel 152, 7°, van het Wetboek diverse rechten en taksen] voert inderdaad een weerlegbaar vermoeden in met betrekking tot het aandeel van de titularis. Toch is het belangrijk op te merken dat het uitgangspunt van de taks de proportionele verdeling blijft, zowel bij aangifte door de banken als bij aangifte door de titularis zelf. Wanneer alleen bij aangifte door de titularis zelf het werkelijke aandeel verplicht zou worden aangegeven, zou dat een discriminatie inhouden ten opzichte van inhouding door de banken.

Het tegenbewijs dat hier bedoeld werd, is dus alleen toepasselijk in het kader van de teruggave wanneer de titularis op eigen initiatief en rekening houdend met diens werkelijke aandeel een andere verdeelsleutel wenst toegepast te zien.

Om te vermijden dat de titularis die zelf een aangifte moet indienen, eerst proportioneel zou moeten aangeven om daarna de teruggave te vragen met betrekking tot het werkelijke aandeel, kan het werkelijke aandeel anticipatief aangegeven worden, maar ook dat is geen verplichting » (*Integraal Verslag*, Kamer, 22 mei 2018, CRIV 54 COM 901, pp. 26-27).

B.36. Het vermoeden dat het aandeel van de verschillende titularissen van een effectenrekening in de gemiddelde waarde van de op die rekening ingeschreven belastbare financiële instrumenten proportioneel is met het aantal titularissen van die rekening en het ontbreken van een verplichting voor die titularissen om hun werkelijke aandeel in die gemiddelde waarde aan te geven, brengen met zich mee dat bepaalde titularissen die in werkelijkheid beschikken over een aandeel in de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten van 500 000 euro of meer niet aan de bestreden taks worden onderworpen, terwijl de natuurlijke personen die hun effectenrekeningen niet in onverdeeldheid houden wel aan die taks worden onderworpen wanneer de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten 500 000 euro of meer bedraagt. Dat verschil in behandeling berust op een beleidskeuze die kennelijk onredelijk is.

Het voormelde vermoeden leidt overigens ertoe dat natuurlijke personen die een effectenrekening aanhouden, door middel van het toevoegen van titularissen aan die rekening, kunnen ontsnappen aan de bestreden taks.

B.37. Het derde middel in de zaak nr. 7004 is in die mate gegrond.

De artikelen 151, tweede lid, 152, 7°, en 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij de artikelen 3, 4 en 10 van de wet van 7 februari 2018, dienen te worden vernietigd.

Wat betreft de draagwijdte van de te vernietigen bepalingen en het onderzoek van de overige door de verzoekende partijen aangevoerde middelen

B.38.1. Uit het onderzoek van de in B.12 en B.33 omschreven middelen volgt dat de artikelen 151, 152, 2° en 7°, en 158/1, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals hersteld bij de artikelen 3, 4 en 10 van de wet van 7 februari 2018, dienen te worden vernietigd.

B.38.2. De desbetreffende bepalingen hebben, onder meer, betrekking op de belastbare materie van de bestreden taks, evenals op bepaalde aspecten van de heffingsgrondslag van die taks. De vernietiging van die bepalingen brengt met zich mee dat de bestreden taks niet meer kan worden geheven.

B.39. Gelet op het feit dat de overige bepalingen van de wet van 7 februari 2018 onlosmakelijk verbonden zijn met de te vernietigen bepalingen, dienen ook die bepalingen te worden vernietigd.

B.40. Vermits het onderzoek van de overige door de verzoekende partijen aangevoerde middelen niet zou kunnen leiden tot een ruimere vernietiging, dienen zij niet te worden onderzocht.

Wat de handhaving van de gevolgen van de te vernietigen bepalingen betreft

B.41. Teneinde rekening te houden met de budgettaire en administratieve gevolgen en met het gerechtelijk contentieux die uit het vernietigingsarrest zouden kunnen voortvloeien, dienen de gevolgen van de vernietigde bepalingen, met toepassing van artikel 8, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, te worden gehandhaafd voor de taks die verschuldigd is voor de referentieperiodes die eindigen vóór of op 30 september 2019.

Om die redenen,
het Hof

- vernietigt de wet van 7 februari 2018 « houdende invoering van een taks op de effectenrekeningen »;
- handhaaft de gevolgen van de vernietigde bepalingen voor de taks die verschuldigd is voor de referentieperiodes die eindigen vóór of op 30 september 2019.

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 17 oktober 2019.

De griffier,
F. Meersschaut

De voorzitter,
A. Alen

COUR CONSTITUTIONNELLE

[2019/205042]

Extrait de l'arrêt n° 138/2019 du 17 octobre 2019

Numéros du rôle : 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 et 7006

En cause : les recours en annulation de la loi du 7 février 2018 « instaurant une taxe sur les comptes-titres », introduits par Philippe Renier, par Antoine Buedts, par Laurent Danneels, par Antonia Deurinck, par Laurent Donnay de Casteau, par l'ASBL « Vlaamse Federatie van Beleggers » et autres et par la société « X », constituée selon le droit d'un État membre de l'Espace économique européen.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et F. Daoût, et des juges L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goeij, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman et M. Pâques, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président A. Alen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet des recours et procédure*

a. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 19 mars 2018 et parvenue au greffe le 21 mars 2018, Philippe Renier a introduit un recours en annulation de la loi du 7 février 2018 « instaurant une taxe sur les comptes-titres » (publiée au *Moniteur belge* du 9 mars 2018).

b. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 28 mars 2018 et parvenue au greffe le 29 mars 2018, Antoine Buedts a introduit un recours en annulation de la même loi.

Par la même requête, la partie requérante a demandé également la suspension de la même loi. Par l'arrêt n° 110/2018 du 19 juillet 2018, publié au *Moniteur belge* du 12 septembre 2018, la Cour a rejeté la demande de suspension.

c. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 11 avril 2018 et parvenue au greffe le 12 avril 2018, Laurent Danneels a introduit un recours en annulation de la même loi.

d. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 13 avril 2018 et parvenue au greffe le 16 avril 2018, Antonia Deurinck, assistée et représentée par Me A. Maelfait, avocat au barreau de Bruxelles, a introduit un recours en annulation des articles 3 à 15 de la même loi (articles 151 à 158/6 du Code des droits et taxes divers).

e. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 7 septembre 2018 et parvenue au greffe le 10 septembre 2018, Laurent Donnay de Casteau, assisté et représenté par Me G.-H. Taymans, avocat au barreau du Brabant wallon, a introduit un recours en annulation de la même loi.

f. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 7 septembre 2018 et parvenue au greffe le 11 septembre 2018, un recours en annulation de la même loi a été introduit par l'ASBL « Vlaamse Federatie van Beleggers », Philippe Lammens, Willy Doom, Luc De Bock, François Ackaert et Gaston Uytterhoeven, assistés et représentés par Me B. Van Vlieden et Me D. Coveliers, avocats au barreau d'Anvers, et Me B. De Cock, avocat au barreau de Gand.

g. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 7 septembre 2018 et parvenue au greffe le 11 septembre 2018, la société « X », constituée selon le droit d'un État membre de l'Espace économique européen, assistée et représentée par Me H. Vanhulle et Me L. Swartenbroux, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit un recours en annulation de la même loi.

Ces affaires, inscrites sous les numéros 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 et 7006 du rôle de la Cour, ont été jointes.
(...)

II. *En droit*

(...)

Quant aux dispositions attaquées

B.1. Les parties requérantes demandent l'annulation totale ou partielle de la loi du 7 février 2018 « instaurant une taxe sur les comptes-titres » (ci-après : la loi du 7 février 2018), qui dispose :

« Chapitre 1^{er}. — *Disposition générale*

Article 1^{er}. La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

CHAPITRE 2. — *Modifications du Code des droits et taxes divers*

Art. 2. Dans le livre II du Code des droits et taxes divers, le titre II, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934 et renuméroté par la loi du 19 décembre 2006, est rétabli avec comme intitulé : ' Titre II - Taxe sur les comptes-titres ' qui contient les articles 151 à 157 et 158/1 à 158/6.

Art. 3. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 151, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 151. La personne physique qui durant la période de référence est titulaire d'un ou plusieurs comptes-titres en Belgique ou à l'étranger est, pour sa part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes, soumise à une taxe conformément aux dispositions du présent titre.

Cependant, la taxe n'est pas due lorsque la part du titulaire dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes, visée à l'alinéa 1^{er}, est inférieure à un montant de 500 000 euros. '.

Art. 4. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 152, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 152. Pour l'application du présent titre, on entend par :

1^o compte-titres :

a) en ce qui concerne les habitants du Royaume, les comptes-titres détenus auprès d'un ou plusieurs intermédiaires peu importe où cet intermédiaire a été constitué ou est établi, et en ce qui concerne les non-résidents, les comptes-titres détenus auprès d'un ou plusieurs intermédiaires qui ont été constitués ou sont établis en Belgique, sur lesquels sont inscrits un ou plusieurs instruments financiers imposables;

b) les instruments financiers imposables tels que visés au 2^o, a), inscrits sur un compte-titres et qui font l'objet d'une conversion à partir du 9 décembre 2017 vers des instruments financiers non-imposables inscrits dans un registre de titres nominatifs, uniquement pour la période de référence au cours de laquelle la conversion a lieu. La conversion qui a eu lieu entre le 9 décembre 2017 et la date d'entrée en vigueur de la présente loi, sera comptabilisée lors de la première période de référence qui commence avec l'entrée en vigueur de la loi;

2^o instruments financiers imposables :

a) les actions cotées en bourse ou non ainsi que les certificats relatifs à ces instruments;

b) les obligations cotées en bourse ou non ainsi que les certificats relatifs à ces instruments;

c) les parts dans des fonds communs de placement ou actions dans des sociétés d'investissement cotées en bourse ou non qui n'ont pas été achetées ou souscrites dans le cadre d'une assurance vie ou d'un régime d'épargne pension;

d) les bons de caisse;

e) les warrants;

3^o cotés en bourse : négociés et admis à la négociation sur un marché réglementé belge ou étranger, ou un système multilatéral de négociation au sens de l'article 2, alinéa 1^{er}, 4^o, de loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, pour autant que celui-ci fonctionne avec au moins une cotation quotidienne, ou une plateforme de négociation établie dans un pays tiers qui remplit une fonction analogue;

4^o fonds communs de placement ou sociétés d'investissement : les fonds de placement ou les sociétés d'investissement visés dans la loi du 3 août 2012 relative aux organismes de placement collectif qui répondent aux conditions de la Directive 2009/65/CE et aux organismes de placement de créances, ou visés dans la loi du 19 avril 2014 relative aux organismes de placement collectif alternatifs et à leurs gestionnaires, ou dans des dispositions analogues de droit étranger;

5^o titulaire : la personne physique, qu'elle soit [pleine] propriétaire, nue-propriétaire ou usufruitière, qui est la détentrice du compte-titres ou qui, par l'intermédiaire qui gère le compte, est enregistrée ou identifiée comme la détentrice du compte-titres.

Chaque apport d'un compte-titres, ayant lieu à partir du 1^{er} janvier 2018, dans une personne morale soumise à l'impôt des sociétés dans le seul but d'échapper à la taxe prévue par le présent titre, a pour conséquence que l'apporteur de ce compte-titres est considéré comme le titulaire du compte-titres qui a été apporté;

6^o période de référence : une période de douze mois successifs qui commence le 1^{er} octobre et se termine le 30 septembre de l'année suivante;

7^o part dans la valeur moyenne : la fraction des instruments financiers imposables détenus dans les comptes-titres par le titulaire qui est présumée proportionnelle au nombre de titulaires enregistrés de ces comptes-titres;

8^o intermédiaire : un établissement de crédit ou une société de bourse visé à l'article 1^{er}, §§ 2 et 3, de la loi du 25 avril 2014 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit et des sociétés de bourse, ainsi que les entreprises d'investissement, visées à l'article 3, § 1^{er}, de la loi de 25 octobre 2016 relative à l'accès à l'activité de prestation de services d'investissement et au statut et au contrôle des sociétés de gestion de portefeuille et de conseil en investissement, qui, en vertu du droit national, sont autorisés à détenir des instruments financiers pour le compte de clients;

9^o intermédiaire belge : un intermédiaire de droit belge ainsi qu'un intermédiaire établi en Belgique. Les intermédiaires qui ne sont pas établis en Belgique et qui ont désigné un représentant, visé à l'article 158/2, sont assimilés à un intermédiaire belge pour l'application du présent titre;

10^o valeur :

a) pour les instruments financiers cotés en bourse, le cours de clôture de l'instrument financier. Lorsqu'il n'y a pas de cotation à un des points de référence, le cours de clôture est déterminé sur la base de la dernière cotation;

b) pour les fonds communs de placement ou sociétés d'investissement non cotés en bourse, la dernière valeur nette d'inventaire disponible publiquement au point de référence;

c) pour les autres instruments financiers non cotés en bourse :

- la valeur à laquelle l'instrument est repris dans le dernier relevé des instruments financiers disponible que l'intermédiaire doit envoyer au titulaire, en vertu de l'article 63 du règlement délégué (UE) 2017/565 de la Commission du 25 avril 2016 complétant la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les exigences organisationnelles et les conditions d'exercice applicables aux entreprises d'investissement et la définition de certains termes aux fins de ladite directive;

- la dernière valeur de marché disponible publiquement ou, à défaut, la meilleure estimation possible de la valeur lorsque l'instrument financier n'est pas repris dans le relevé des instruments financiers visés au premier tiret. '.

Art. 5. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 153, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 153. Le taux de la taxe est fixé à 0,15 p.c. '.

Art. 6. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 154, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 154. § 1^{er}. La valeur moyenne visée à l'article 151 est calculée comme suit :

1^o au cours de la période de référence, le dernier jour de chaque trimestre forme un point de référence;

2^o à chaque point de référence, un relevé de la valeur des instruments financiers imposables inscrits sur les comptes-titres est établi;

3^o les valeurs des relevés établis lors des différents points de référence sont additionnées puis divisées par le nombre de points de référence.

§ 2. En cas d'ouverture, de modification ou de clôture d'un compte-titres ou lorsqu'une personne physique devient titulaire d'un compte-titres ou n'est plus titulaire durant la période de référence, le jour de l'ouverture, de la modification ou de la clôture du compte-titres ou le jour où une personne physique devient titulaire d'un compte-titres ou ne l'est plus, est aussi considéré comme un point de référence et ce point de référence est ajouté aux points de référence, conformément au paragraphe 1^{er}, pour calculer la valeur moyenne.

Par dérogation à l'article 152, 6^o, la période de référence commence au moment où une personne physique devient titulaire d'un compte-titres. Elle prend fin le jour où une personne physique n'est plus titulaire d'un compte-titres.

Lorsqu'à la suite du transfert de tout ou partie des instruments financiers d'un compte-titres d'un intermédiaire belge vers un autre intermédiaire belge, la période de référence commence ou prend fin durant la période de référence prévue à l'article 152, 6^o, et que le titulaire qui opère ce transfert perd sa qualité de titulaire dudit compte-titres mais devient titulaire du compte-titres sur lequel les instruments financiers sont transférés, seule la période de référence auprès du dernier intermédiaire belge où le compte-titres est détenu à la fin de la période de référence visée à l'article 152, 6^o, est prise en compte pour le calcul de la taxe.

Lorsque la période de référence prend fin parce que le titulaire qui quitte la Belgique et par ce fait n'est plus considéré comme habitant du Royaume a en même temps déplacé son compte-titres à l'étranger ou n'est plus titulaire ou co-titulaire d'un ou plusieurs comptes-titres, le montant de la taxe est multiplié par une fraction dont le numérateur comprend le nombre de jours durant lesquels il était encore habitant du Royaume durant la période de référence telle que visée à l'article 152, 6^o, et le dénominateur comprend le nombre de jours de la période de référence, telle que visée à l'article 152, 6^o.

Dans le cas visé à l'article 152, 1^o, b), il est tenu compte, pour la détermination de la valeur moyenne des instruments imposables convertis, de la période de référence visée à l'article 152, 6^o. La valeur des points de référence dans la période de référence précitée au cours de laquelle les instruments imposables étaient encore détenus sur un compte-titres avant leur conversion, est considérée comme nulle. '.

Art. 7. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 155, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 155. Les intermédiaires belges établissent, pour chaque titulaire, à chaque point de référence, le relevé visé à l'article 154, qui contient les informations suivantes :

- 1^o le nom et l'adresse du titulaire;
- 2^o le numéro de compte du titulaire;
- 3^o la part dans la valeur enregistrée des instruments financiers imposables qui, au moment du point de référence, sont détenus sur un ou plusieurs comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a);
- 4^o la période au cours de laquelle la part dans la valeur visée au 3^o a été calculée.

Dans le respect des exigences formelles visées à l'alinéa 1^{er}, les intermédiaires belges, excepté dans le cas d'un transfert visé à l'article 154, § 2, alinéa 3, établissent un aperçu à la fin de chaque période de référence qui reprend la valeur moyenne visée à l'article 154, la taxe finale due, le taux et, le cas échéant, les taxes déjà retenues. Cet aperçu est communiqué au titulaire au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la fin de la période de référence.

L'intermédiaire belge offre la possibilité au titulaire, dans l'aperçu visé à l'alinéa 2, de retenir la taxe si sa part dans les comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a) auprès de cet intermédiaire belge ne dépasse pas le montant visé à l'article 151, alinéa 2. '.

Art. 8. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 156, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 156. La taxe est due le premier jour qui suit la fin de la période de référence. '.

Art. 9. Dans le titre II du livre II du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 157, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 157. Excepté en cas de transfert visé à l'article 154, § 2, alinéa 3, l'intermédiaire belge effectue la retenue libératoire, la déclaration et le paiement de la taxe si :

- 1^o la part du titulaire dans les comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a) détenus auprès de l'intermédiaire belge est égale ou dépasse le montant visé à l'article 151, alinéa 2; ou si
- 2^o le titulaire a opté, au plus tard le dernier jour du deuxième mois qui suit la fin de la période de référence, pour la retenue libératoire sur les comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a), par l'intermédiaire belge, lorsque la taxe n'a pas été retenue conformément au 1^o. '.

Art. 10. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 158/1, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 158/1. Dans tous les cas autres que ceux visés à l'article 157, le titulaire effectue lui-même la déclaration et le paiement de la taxe à moins qu'il puisse prouver que la taxe a déjà été retenue, déclarée et payée par un intermédiaire qui n'a pas été constitué ou n'est pas établi en Belgique.

Par dérogation à l'article 152, 7^o, le titulaire qui détient un ou plusieurs comptes-titres en indivision ou soit totalement, soit partiellement en usufruit ou en nue-propriété, peut reprendre dans sa déclaration la part dans l'indivision, dans l'usufruit ou dans la nue-propriété qui lui revient de manière légale ou contractuelle. Il joint, à cette fin, les pièces justificatives qui déterminent la part légale ou contractuelle du titulaire, ainsi que celle des autres co-bénéficiaires dans l'indivision, l'usufruit ou la nue-propriété. En ce qui concerne l'usufruit ou la nue-propriété sur la totalité ou une partie de comptes-titres, la méthode d'évaluation visée à l'article 158/5, § 2, alinéa 2, est applicable. Lorsqu'il apparaît de la détermination de la part légale ou contractuelle que la part d'un co-bénéficiaire dans l'indivision, d'un usufruitier ou d'un nu-propriétaire personne physique, qui n'est pas titulaire, atteint ou dépasse le montant fixé à l'article 151, alinéa 2, il est assimilé au titulaire pour l'application du présent titre.

Si un titulaire a choisi de déclarer la part légale ou contractuelle visée à l'alinéa 2, une déclaration conjointe est introduite, dont les modalités sont déterminées par le Roi.

Si une déclaration est introduite conformément à l'alinéa 3, chaque co-bénéficiaire dans l'indivision, chaque usufruitier ou chaque nu-propriétaire, de même que le titulaire, est tenu solidairement pour le paiement de la taxe. '.

Art. 11. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, l'article 158/2, abrogé par l'arrêté royal du 22 août 1934, est rétabli dans la rédaction suivante :

' Art. 158/2. Les intermédiaires non constitués ou non établis en Belgique peuvent, lorsqu'ils gèrent pour une personne physique un compte soumis à la présente taxe, faire agréer par le ministre des Finances ou son délégué un représentant responsable établi en Belgique. Ce représentant s'engage solidairement, envers l'État belge, au paiement de la taxe par l'intermédiaire pour le compte du titulaire et à l'exécution de toutes les obligations [auxquelles] l'intermédiaire est tenu conformément au présent titre.

En cas de décès du représentant responsable, de retrait de son agrément ou d'un événement entraînant son incapacité, il est pourvu immédiatement à son remplacement.

Le Roi fixe les conditions et modalités d'agrément du représentant responsable. '.

Art. 12. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, il est inséré un article 158/3 rédigé comme suit :

' Art. 158/3. § 1^{er}. Les redevables visés à l'article 157 déposent une déclaration au bureau compétent au plus tard le vingtième jour du troisième mois qui suit la fin de la période de référence.

La taxe est acquittée au jour visé à l'alinéa 1^{er} par versement ou virement sur le compte du bureau compétent en mentionnant la base imposable. Le Roi détermine les modalités à remplir par les redevables de la taxe lors de la déclaration ainsi que le bureau compétent.

§ 2. L'absence de déclaration, la déclaration tardive, inexacte ou incomplète ainsi que le paiement tardif sont punis par une amende qui est établie en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 10 p.c. à 200 p.c. de la taxe due. En l'absence de mauvaise foi, il peut être renoncé au minimum de 10 p.c.

Lorsque la taxe n'est pas acquittée dans le délai fixé au paragraphe 1^{er}, l'intérêt est exigible de plein droit à partir du jour où le paiement aurait dû être fait. '.

Art. 13. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, il est inséré un article 158/4 rédigé comme suit :

' Art. 158/4. § 1^{er}. Les contribuables visés à l'article 158/1 déposent une déclaration électronique au plus tard le dernier jour de l'introduction de la déclaration à l'impôt des personnes physiques par le biais de la plate-forme électronique MyMinfin.

La taxe est acquittée au plus tard le 31 août de l'année qui suit l'année dans laquelle les conditions d'assujettissement sont réunies, par versement ou virement sur le compte du bureau compétent en mentionnant la base imposable. Le Roi détermine le bureau compétent, ainsi que les modalités de la déclaration. Il faut seulement procéder au paiement de la taxe quand le montant exigible selon la déclaration dépasse 10 euros.

§ 2. La déclaration électronique, visée au paragraphe 1^{er}, qui doit être remplie et transmise conformément aux indications qui figurent dans celle-ci, est mise à disposition par le Service public fédéral Finances et est assimilée à une déclaration certifiée exacte, datée et signée.

Par dérogation au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, les contribuables visés à l'article 158/1 sont dispensés de l'obligation d'introduire une déclaration par voie électronique dans les cas prévus par le Roi ou aussi longtemps qu'eux-mêmes ou, le cas échéant, la personne qu'ils ont mandatée pour l'introduction d'une telle déclaration, ne disposent pas des moyens informatiques nécessaires pour remplir cette obligation. Dans ce cas, l'introduction de la déclaration s'effectue sur support papier au bureau compétent.

Les déclarations visées au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, ainsi que les documents et pièces justificatives, introduites par les contribuables, qui sont enregistrées, conservées ou reproduites par l'administration qui a l'établissement, la perception ou le recouvrement de la taxe sur les comptes-titres dans ses attributions, selon un procédé photographique, optique, électronique ou par toute autre technique informatique ou télématique, ainsi que leur représentation sur un support lisible ont force probante pour l'application des dispositions du Code des droits et taxes divers.

§ 3. L'absence de déclaration, la déclaration tardive, inexacte ou incomplète ainsi que le paiement tardif sont punis par une amende qui est établie en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 10 p.c. à 200 p.c. de la taxe due. En l'absence de mauvaise foi, il peut être renoncé au minimum de 10 p.c.

Lorsque la taxe n'est pas acquittée dans le délai fixé au paragraphe 1^{er}, l'intérêt est dû de plein droit à partir du jour où le paiement aurait dû être fait. '.

Art. 14. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, il est inséré un article 158/5 rédigé comme suit :

' Art. 158/5. § 1^{er}. La taxe est remboursée lorsque celle-ci représente une somme supérieure à celle qui était légalement due au dernier jour de la période de référence. Le Roi détermine les modalités et le bureau compétent pour la demande de remboursement.

§ 2. Si la part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur des comptes-titres, définie à l'article 152, 7^o, représente un montant supérieur par rapport à la part dans l'indivision qui, légalement ou contractuellement, revient au titulaire, le titulaire peut réclamer le remboursement de la taxe payée. Le titulaire présente à cet effet les pièces justificatives nécessaires pour l'établissement de la part légale ou contractuelle.

Lorsque la taxe a été retenue dans le chef du titulaire qui détient soit partiellement, soit totalement un ou plusieurs comptes-titres en usufruit ou en nue-propriété, et que la partie sur laquelle la retenue a été calculée, représente une somme plus élevée que la part légale ou contractuelle de l'usufruit ou de la nue-propriété, le titulaire peut revendiquer le remboursement de la taxe payée. Pour le calcul de la part légale ou contractuelle de l'usufruitier ou du nu-propriétaire dans la valeur moyenne en vue du remboursement, l'usufruit est évalué selon les règles de l'annexe à l'arrêté ministériel du 1^{er} juillet 2017 établissant les tables de conversion de l'usufruit visées à l'article 745sexies, § 3, du Code civil.

En cas de remboursement, la fraction qui est supérieure à la part légale ou contractuelle dans les instruments financiers imposables visée à l'alinéa 1^{er} ou 2, détenue ou non dans plusieurs comptes-titres, est ajoutée à la part des co-bénéficiaires, de l'usufruitier ou du nu-propriétaire comme fixée à l'article 152, 7^o, pour calculer la taxe finalement due. La différence entre la taxe finalement due et la taxe déjà acquittée est à la charge du co-bénéficiaire dans l'indivision, de l'usufruitier ou du nu-propriétaire. Lorsque les co-bénéficiaires dans l'indivision, l'usufruitier ou le nu-propriétaire sont des personnes physiques qui ne sont pas titulaires d'un compte-titres, ils seront, en cas de remboursement, traités eux-mêmes comme des titulaires lorsque la fraction qui leur revient est égale ou supérieure au montant visé à l'article 151.

Lorsque le remboursement, visé à l'alinéa 3, donne lieu à une imputation de la fraction qui dépasse la part légale ou contractuelle du titulaire chez un ou plusieurs co-bénéficiaires dans l'indivision, chez l'usufruitier ou chez le nu-propriétaire, chaque co-bénéficiaire dans l'indivision, chaque usufruitier ou chaque nu-propriétaire, de même que le titulaire, est tenu solidairement de la taxe due pour le règlement de cette fraction.

Le Roi peut déterminer dans quels cas une déclaration conjointe doit être choisie et en fixer les modalités.

§ 3. Au cas où une partie ou la totalité de la taxe payée est remboursée, les intérêts moratoires sur les sommes à rembourser sont dus de plein droit au taux fixé en matière civile et au plus tard à partir du premier jour du huitième mois qui suit le mois au cours duquel la demande de remboursement a été introduite, pour autant que le bureau compétent ait déjà confirmé que le dossier est complet. Cet intérêt est calculé par mois civil sur le montant de chaque paiement arrondi au multiple inférieur de 10 euros; le mois pendant lequel a eu lieu le paiement est négligé.

§ 4. Le remboursement est effectué uniquement lorsque le montant qui fait l'objet d'un remboursement est supérieur à 10 euros.

§ 5. Le Roi détermine la manière et les conditions selon lesquelles le remboursement est effectué et détermine également le délai dans lequel chaque remboursement doit être demandé avec un maximum de deux ans à compter du jour auquel la taxe devient exigible. '.

Art. 15. Dans le livre II, titre II, du même Code, rétabli par l'article 2, il est inséré un article 158/6 rédigé comme suit :

' Art. 158/6. En vue de l'examen du statut fiscal du titulaire d'un compte-titres, l'administration peut lui demander tous les renseignements qui lui sont utiles afin d'assurer la juste perception de la taxe.

Pour toute communication fautive ou absence de communication demandée en application de l'alinéa 1^{er} une amende allant de 750 euros à 1 250 euros peut être infligée. Le Roi fixe l'échelle des amendes administratives et règle les modalités d'application de celles-ci. En l'absence de mauvaise foi, il peut être renoncé à l'amende minimum de 750 euros. '.

CHAPITRE 3. — *Disposition diverse accompagnant la taxe sur les comptes-titres*

Art. 16. Dans l'article 307, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi-programme du 25 décembre 2017, les modifications suivantes sont apportées :

1^o dans le paragraphe 1^{er}/1, alinéa 1^{er}, il est inséré un lettera e, rédigé comme suit :

' e) l'existence de plusieurs comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a) du Code des droits et taxes divers dont le contribuable est un titulaire visé à l'article 152, 5^o, du même Code. ';

2^o dans le même article, il est inséré un paragraphe 1^{er}/5, rédigé comme suit :

' § 1^{er}/5. Les contribuables soumis à l'impôt des non-résidents visé à l'article 227, 1^o, mentionnent dans la déclaration annuelle l'existence de plusieurs comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a) du Code des droits et taxes divers dont le contribuable est un titulaire visé à l'article 152, 5^o, du même Code. '.

CHAPITRE 4. — *Mesure transitoire et entrée en vigueur*

Art. 17. La première période de référence commence le jour de l'entrée en vigueur de cette loi et prend fin le 30 septembre 2018.

Art. 18. La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa publication au *Moniteur belge* ».

Quant à la taxe établie par la loi attaquée

B.2. Les articles 2 à 15 de la loi du 7 février 2018 modifient le Code des droits et taxes divers en vue d'instaurer une taxe sur les comptes-titres.

B.3.1. En vertu de l'article 151, alinéa 1^{er}, de ce Code, tel qu'il a été rétabli par la loi du 7 février 2018, la personne physique qui, durant la période de référence, est titulaire d'un ou de plusieurs comptes-titres en Belgique ou à l'étranger doit payer une taxe pour sa part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes. La taxe est due le premier jour qui suit la fin de la période de référence (article 156 du Code des droits et taxes divers). Le taux de la taxe est fixé à 0,15 % (article 153 du Code des droits et taxes divers).

Par « titulaire », il y a lieu d'entendre la personne physique, qu'elle soit pleine propriétaire, nue-propriétaire ou usufruitière, qui est la détentrice du compte-titres ou qui, par l'intermédiaire qui gère le compte, est enregistrée ou identifiée comme la détentrice du compte-titres (article 152, 5^o, du Code des droits et taxes divers).

B.3.2. En vertu de l'article 151, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, la taxe n'est cependant pas due lorsque la part du titulaire dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes-titres est inférieure à 500 000 euros.

B.4.1. En ce qui concerne les comptes-titres qui sont pris en considération pour calculer le montant de la taxe attaquée et pour déterminer si la taxe est due ou non, l'article 152, 1^o, a), du Code des droits et taxes divers établit une distinction entre les habitants du Royaume et les non-résidents. Pour les premiers, il est tenu compte de tous les comptes-titres détenus auprès d'un ou de plusieurs intermédiaires, peu importe où l'intermédiaire a été constitué ou est établi. Pour les non-résidents, il est uniquement tenu compte des comptes-titres détenus auprès « d'un ou plusieurs intermédiaires qui ont été constitués ou sont établis en Belgique ».

Par « intermédiaire », il faut entendre les établissements de crédit, les sociétés de bourse et les entreprises d'investissement qui, en vertu du droit national, sont autorisés à détenir des instruments financiers pour le compte de clients (article 152, 8^o, du Code des droits et taxes divers).

B.4.2. Les instruments financiers imposables sont énumérés limitativement à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers et sont les actions et obligations cotées en bourse ou non ainsi que les certificats relatifs à ces instruments, les parts dans des fonds communs de placement ou actions dans des sociétés d'investissement cotées en bourse ou non qui n'ont pas été achetées ou souscrites dans le cadre d'une assurance-vie ou d'un régime d'épargne-pension, les bons de caisse et les warrants.

B.4.3. La période de référence qui est mentionnée à l'article 151 du Code des droits et taxes divers porte sur une période de douze mois successifs qui commence le 1^{er} octobre et se termine le 30 septembre de l'année suivante (article 152, 6^o, du Code des droits et taxes divers). La première période de référence commence toutefois à la date d'entrée en vigueur de la loi du 7 février 2018, soit le 10 mars 2018 (article 18 de la loi du 7 février 2018) et prend fin le 30 septembre 2018 (article 17 de la loi du 7 février 2018).

Au cours de la période de référence, le dernier jour de chaque trimestre forme un point de référence. À chaque point de référence, un relevé de la valeur des instruments financiers imposables inscrits sur les comptes-titres est établi. Les valeurs des relevés établis lors des différents points de référence sont additionnées puis divisées par le nombre de points de référence pour calculer la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur les comptes-titres (article 154, § 1^{er}, du Code des droits et taxes divers).

La « part » dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables est la fraction des instruments financiers imposables financiers détenus sur les comptes-titres par le titulaire qui est présumée proportionnelle au nombre de titulaires enregistrés de ces comptes-titres (article 152, 7^o, du Code des droits et taxes divers).

L'article 154, § 2, du Code des droits et taxes divers prévoit, en ce qui concerne la période de référence et les points de référence, des dispositions spécifiques pour les situations particulières qui peuvent se produire au cours de la période de référence, comme l'ouverture, la modification ou la clôture d'un compte-titres, le fait de devenir titulaire d'un compte-titres ou de perdre cette qualité ou le fait qu'un habitant du Royaume déménage dans un autre pays et déplace son compte-titres vers ce pays.

B.5.1. En ce qui concerne la déclaration et le paiement de cette taxe, il convient d'établir une distinction selon que les comptes-titres sont détenus auprès d'intermédiaires belges ou non.

En vertu de l'article 152, 9^o, du Code des droits et taxes divers, il faut entendre par « intermédiaire belge » un intermédiaire de droit belge ainsi qu'un intermédiaire établi en Belgique. Les intermédiaires qui ne sont pas établis en Belgique sont toutefois assimilés, pour ce qui est de la déclaration et du paiement de la taxe, à un intermédiaire belge lorsqu'ils ont désigné un représentant, visé à l'article 158/2 du même Code.

En vertu de cette dernière disposition, les intermédiaires non constitués ou non établis en Belgique peuvent, lorsqu'ils gèrent pour une personne physique un compte soumis à la taxe, faire agréer par le ministre des Finances ou son délégué, et conformément aux conditions et modalités fixées par le Roi, un représentant responsable établi en Belgique, qui s'engage solidairement, envers l'État belge, d'une part, au paiement de la taxe par l'intermédiaire pour le compte du titulaire et, d'autre part, à l'exécution de toutes les obligations auxquelles l'intermédiaire est tenu.

B.5.2. Un intermédiaire belge doit en principe effectuer la retenue libératoire, la déclaration et le paiement de la taxe si la part du titulaire dans les comptes-titres détenus auprès de l'intermédiaire belge est égale ou supérieure au montant de 500 000 euros. Cette obligation s'applique également si le titulaire a opté, au plus tard le dernier jour du deuxième mois qui suit la fin de la période de référence, pour la retenue libératoire par l'intermédiaire belge lorsque la taxe n'a pas déjà été retenue d'office par un intermédiaire belge (article 157 du Code des droits et taxes divers).

L'intermédiaire belge établit à cet effet, pour chaque titulaire, à chaque point de référence, un relevé de la valeur des instruments financiers imposables inscrits sur les comptes-titres. À la fin de chaque période de référence, cet intermédiaire établit un aperçu mentionnant la valeur moyenne des instruments financiers imposables, la taxe finalement due, le taux et, le cas échéant, la taxe déjà retenue. Il communique cet aperçu au titulaire au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la fin de la période de référence (article 155 du Code des droits et taxes divers).

L'article 158/3 du Code des droits et taxes divers prévoit des règles relatives au délai dans lequel la déclaration doit être faite et au mode de paiement de la taxe. Cet article prévoit également les sanctions qui peuvent être infligées lorsqu'un intermédiaire ne satisfait pas aux obligations qui découlent de la loi attaquée.

B.5.3. Dans tous les cas autres que ceux visés à l'article 157 du Code des droits et taxes divers, notamment lorsque les comptes-titres sont détenus auprès d'intermédiaires qui ne peuvent être qualifiés d'intermédiaires belges, le titulaire doit lui-même déclarer et payer la taxe, à moins qu'il puisse prouver que la taxe a déjà été retenue, déclarée et payée par un intermédiaire qui n'a pas été constitué ou n'est pas établi en Belgique (article 158/1, alinéa 1^{er}, du Code des droits et taxes divers).

Le titulaire qui détient un ou plusieurs comptes-titres en indivision ou soit totalement, soit partiellement en usufruit ou en nue-propriété, peut également, par dérogation à la présomption établie par l'article 152, 7^o, du Code des droits et taxes divers, indiquer dans sa déclaration la part dans l'indivision, dans l'usufruit ou dans la nue-propriété qui lui revient de manière légale ou contractuelle (article 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers).

L'article 158/4 du Code des droits et taxes divers prévoit des règles relatives à la manière dont les personnes physiques doivent effectuer leur déclaration, au délai dans lequel la déclaration doit intervenir, ainsi qu'au mode et au délai de paiement de la taxe. Cet article prévoit également les sanctions qui peuvent être infligées lorsqu'une personne physique ne satisfait pas aux obligations qui découlent de la loi attaquée.

B.5.4. En vertu de l'article 158/5 du Code des droits et taxes divers, la taxe est remboursée lorsqu'elle représente une somme supérieure à celle qui était légalement due au dernier jour de la période de référence. Le titulaire d'un ou de plusieurs comptes-titres peut notamment réclamer le remboursement de la taxe si la part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes-titres, définie à l'article 152, 7^o, du Code des droits et taxes divers (la présomption selon laquelle, lorsque plusieurs personnes sont titulaires d'un compte-titres, leur part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ce compte est proportionnelle au nombre de titulaires enregistrés de ce compte), représente un montant supérieur à la part dans l'indivision qui, légalement ou contractuellement, revient au titulaire.

B.5.5. Selon l'article 158/6 du Code des droits et taxes divers, en vue de l'examen du statut fiscal du titulaire d'un compte-titres, l'administration peut lui demander tous les renseignements qui lui sont utiles afin d'assurer la juste perception de la taxe. Cet article prévoit également des sanctions qui peuvent être infligées lorsque le renseignement demandé n'est pas fourni ou est erroné.

B.6. L'article 16 de la loi du 7 février 2018 modifie enfin l'article 307, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 en vue d'établir « une obligation supplémentaire [...] afin que chaque contribuable assujéti à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des non-résidents doive mentionner l'existence de plusieurs comptes-titres visés à l'article 152, 1^o, a, CDTD [Code des droits et taxes divers] dont le contribuable est titulaire tel que conformément à l'article 152, 5^o, CDTD » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 26-27).

Quant à la recevabilité

B.7. Le Conseil des ministres fait valoir que les parties requérantes dans les affaires n^{os} 6877, 6887 et 6900 ne démontrent pas leur intérêt au recours.

B.8.1. Il résulte de l'article 151 du Code des droits et taxes divers, tel qu'il a été rétabli par l'article 3 de la loi du 7 février 2018, que la loi attaquée affecte les personnes physiques qui sont titulaires d'un ou de plusieurs comptes-titres lorsque la part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ces comptes est égale ou supérieure à 500 000 euros.

B.8.2. Alors que les parties requérantes dans les affaires n^{os} 6877, 6887 et 6900 savaient déjà, sur la base du premier mémoire introduit par le Conseil des ministres dans ces affaires, que celui-ci contestait leur intérêt, elles ne démontrent pas, contrairement aux parties requérantes qui sont des personnes physiques dans les affaires n^{os} 6901, 7004 et 7005, dans leur mémoire en réponse, sur la base d'éléments financiers concrets, qu'elles peuvent être affectées directement et défavorablement par la loi attaquée. Elles ne démontrent pas davantage qu'il existe un degré de probabilité suffisant qu'elles puissent être affectées à l'avenir par cette loi.

B.8.3. Étant donné que chaque partie peut, en vertu de l'article 30^{quater} de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à tout stade de la procédure et même après le prononcé de l'arrêt, demander au président de la Cour de décider que les mentions permettant de les identifier directement soient supprimées dans toute publication à laquelle la Cour procéderait ou aurait procédé, la circonstance que les parties requérantes doivent fournir des informations financières concrètes à l'appui de leur intérêt au recours en annulation ne saurait aboutir, contrairement à ce que soutient la partie requérante dans l'affaire n^o 6887, à une violation du droit au respect de la vie privée.

B.9. Les recours dans les affaires n^{os} 6877, 6887 et 6900 ne sont pas recevables.

B.10. Pour autant que le Conseil des ministres conteste l'intérêt des autres parties requérantes à certains moyens, il suffit de rappeler que, lorsque les parties requérantes ont intérêt à l'annulation des dispositions attaquées, elles ne doivent pas en plus justifier d'un intérêt à chacun des moyens.

Quant au fond

B.11. Dans leurs moyens, les parties requérantes dans les affaires n^{os} 6901, 7004, 7005 et 7006 invoquent en substance plusieurs violations du principe d'égalité et de non-discrimination, du principe de légalité en matière fiscale et du droit de l'Union européenne.

En ce qui concerne le principe d'égalité et de non-discrimination

B.12. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 6901, 7004, 7005 et 7006 font notamment valoir que la loi attaquée viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce que certains instruments financiers inscrits sur un compte-titres entrent dans le champ d'application de la taxe attaquée, alors que d'autres instruments financiers qui peuvent également être inscrits sur un compte-titres ne relèvent pas de son champ d'application (première et troisième branches

du premier moyen dans l'affaire n° 6901; premier moyen dans l'affaire n° 7004; première branche du deuxième moyen dans l'affaire n° 7005; deuxième branche du premier moyen dans l'affaire n° 7006) et en ce que les instruments financiers imposables visés par la loi attaquée n'entrent pas dans le champ d'application de cette taxe que lorsqu'ils sont inscrits sur un compte-titres, ce qui implique qu'ils ne relèvent pas de son champ d'application lorsqu'ils sont détenus autrement (première branche du premier moyen dans l'affaire n° 6901; deuxième moyen dans l'affaire n° 7004; deuxième branche du deuxième moyen dans l'affaire n° 7005; première branche du premier moyen dans l'affaire n° 7006). Elles estiment que les différences de traitement précitées ne sont pas raisonnablement justifiées.

B.13.1. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.13.2. L'article 172, alinéa 1^{er}, de la Constitution constitue une application particulière, en matière fiscale, du principe d'égalité et de non-discrimination inscrit aux articles 10 et 11 de la Constitution.

B.13.3. Il appartient au législateur d'établir la base de l'impôt. Il dispose en la matière d'une large marge 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. La Cour ne peut sanctionner un tel choix politique et les motifs qui le fondent que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou s'ils sont manifestement déraisonnables.

B.14.1. Comme il est dit en B.3.1, la loi attaquée établit une taxe qui est due par les personnes physiques qui sont titulaires, au cours de la période de référence, d'un ou de plusieurs comptes-titres en Belgique ou à l'étranger et qui est perçue sur leur part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables, définis à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers, inscrits sur ces comptes, pour autant que cette part s'élève à 500 000 euros ou plus.

B.14.2. En vertu de l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers, les instruments financiers imposables sont :

- « a) les actions cotées en bourse ou non ainsi que les certificats relatifs à ces instruments;
- b) les obligations cotées en bourse ou non ainsi que les certificats relatifs à ces instruments;
- c) les parts dans des fonds communs de placement ou actions dans des sociétés d'investissement cotées en bourse ou non qui n'ont pas été achetées ou souscrites dans le cadre d'une assurance vie ou d'un régime d'épargne pension;
- d) les bons de caisse;
- e) les warrants ».

B.15. La taxe attaquée est donc exclusivement due par les personnes physiques qui disposent de certains instruments financiers qui sont inscrits sur un ou plusieurs comptes-titres et dont la part dans la valeur moyenne de ces instruments financiers est égale ou supérieure à 500 000 euros.

La circonstance qu'une personne physique dispose d'instruments financiers inscrits sur un compte-titres et que sa part dans la valeur moyenne de ces instruments s'élève à 500 000 euros ou plus n'a pas en soi pour effet de l'assujettir à la taxe attaquée, puisque celle-ci est exclusivement perçue sur la part dans la valeur moyenne des instruments financiers énumérés limitativement à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers.

La circonstance qu'une personne physique dispose d'un ou de plusieurs instruments financiers définis à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers et que sa part dans la valeur moyenne de ces instruments s'élève à 500 000 euros ou plus au cours de la période de référence n'a pas en soi davantage pour effet de l'assujettir à la taxe attaquée, puisque la loi attaquée exige dans ce cas que les instruments financiers soient inscrits sur un compte-titres.

B.16. La loi attaquée établit dès lors des différences de traitement selon la nature des instruments financiers qui sont inscrits sur un compte-titres et selon que les instruments financiers sont inscrits ou non sur un tel compte.

B.17. Bien que ces différences de traitement reposent sur des critères objectifs, il convient d'examiner, en tenant compte notamment du but et des effets de la loi attaquée, si celles-ci sont raisonnablement justifiées. Eu égard à ce qui est dit en B.13.3, il convient plus précisément d'examiner si les choix politiques qui fondent les différences de traitement précitées reposent ou non sur une erreur manifeste ou sont manifestement déraisonnables ou non.

B.18.1. Les travaux préparatoires de la loi attaquée précisent à ce sujet :

« La présente loi a pour objet d'introduire à partir du 1^{er} janvier 2018 une taxe sur les comptes-titres qui sont détenus par des personnes physiques tant en Belgique qu'à l'étranger, en ce qui concerne les habitants du Royaume, et uniquement en Belgique, en ce qui concerne les non-résidents, et pour lesquels la part dans la valeur moyenne totale des instruments financiers imposables équivaut à ou dépasse 500 000 euros.

En lien avec l'accord d'été cette taxe a été introduite dans le but d'une politique fiscale plus juste, ainsi, seule est visée la part du titulaire dans un ou plusieurs comptes-titres dont la valeur moyenne équivaut à ou dépasse 500 000 euros, excepté la part dans la valeur moyenne qui est détenue dans le cadre d'une assurance vie ou d'un régime épargne pension. [...] La limite de 500 000 euros a été établie afin que seuls les patrimoines plus élevés soient imposés » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 4).

Pour ce qui est du fait d'exclure de la taxe attaquée les personnes morales soumises à l'impôt des personnes morales, les travaux préparatoires mentionnent ce qui suit :

« La soumission des comptes-titres à la présente taxe que ces entités détiendraient pour la gestion des fonds acquis dans le cadre de leur finalité n'a de toute façon aucun lien avec la finalité de la nouvelle imposition qui vise à une contribution pour les plus grands revenus » (*ibid.*, p. 15).

B.18.2. Il apparaît que, par la taxe attaquée, le législateur a voulu instaurer une politique fiscale plus juste, par le biais d'une imposition due exclusivement par les « plus grands revenus » ou les « patrimoines plus élevés ». Le but poursuivi est légitime.

B.19. Comme il est dit en B.12, la critique des parties requérantes porte notamment sur le fait que des instruments financiers pouvant être inscrits sur un compte-titres autres que ceux qui sont visés à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers ne sont pas considérés comme des instruments imposables. Elles font à cet égard notamment référence aux produits financiers dérivés (comme les contrats d'option, les contrats à terme (*futures*) et les contrats d'échange (*swaps*)), aux certificats immobiliers, aux billets de trésorerie et aux certificats de dépôt.

B.20.1. Dans son avis n° 62.219/1-3-4 du 11 octobre 2017, la section de législation du Conseil d'État a observé qu'« eu égard au principe d'égalité et de non-discrimination, [...] pour tous les types de titres pouvant être placés sur un compte-titres, mais qui n'apparaissent pas dans l'énumération » une justification doit pouvoir être donnée (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2746/001, p. 190).

B.20.2. Les travaux préparatoires mentionnent ce qui suit :

« a) L'exclusion d'autres instruments financiers imposables qui peuvent être détenus sur un compte-titres, se justifie comme suit :

- en ce qui concerne les autres instruments qui peuvent se trouver sur un compte-titres, par exemple les options, futures ou swaps, il convient de remarquer que cette taxe vise des instruments qui sont de nature à augmenter la fortune pour cette raison ils doivent avoir une valeur patrimoniale substantielle et autonome, ce qui n'est pas le cas pour les catégories précitées d'instruments, qui sont des contrats et dont leur valeur est seulement dérivée de l'instrument sous-jacent qui fait l'objet du contrat. Ces contrats ne servent que pour se protéger contre un risque déterminé de perte de patrimoine; ils ne sont pas de nature à augmenter la fortune étant donné que l'élément incertain (la valeur de l'instrument financier sous-jacent) qui forme la base du contrat, n'est pas connu aussi longtemps que l'instrument sous-jacent se trouve dans les mains du contractant. Ces instruments peuvent également être détenus avec un objectif purement spéculatif, selon lequel ils peuvent éventuellement conduire à l'obtention, dans le chef des personnes physiques visées, de revenus divers imposables au sens de l'article 90, 1^o, CIR 92 » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 12).

« Le marché des produits dérivés se caractérise, lui aussi, par des éléments spéculatifs. Toutefois, on retrouve également sur ce marché de nombreuses activités de couverture du risque (*hedging*), qui sont extrêmement importantes pour l'économie réelle. Les entreprises doivent pouvoir se couvrir contre les risques liés aux taux de change, aux taux d'intérêt et aux fluctuations du prix des matières premières. C'est pourquoi les produits dérivés sont exemptés de la taxe sur les comptes-titres. En effet, le fisc ne peut pas faire la différence entre les éléments spéculatifs et non spéculatifs des produits dérivés, qui sont essentiels pour assurer le bon fonctionnement de l'économie réelle et de l'emploi » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/003, p. 24).

B.20.3. Le législateur a donc estimé qu'il était justifié d'exclure de la taxe attaquée les produits financiers dérivés parce que cette taxe viserait exclusivement les instruments de nature à accroître la fortune et ayant une valeur patrimoniale substantielle et autonome, ce qui ne serait pas le cas des produits dérivés, étant donné que leur valeur n'est qu'un dérivé d'un instrument sous-jacent. Il a également estimé qu'il y avait lieu de ne pas soumettre les produits dérivés à la taxe attaquée parce que ces instruments « sont extrêmement [importants] pour l'économie réelle », puisqu'ils sont utilisés en vue de couvrir les risques liés aux taux de change, aux taux d'intérêt et aux fluctuations du prix des matières premières. Enfin, il a aussi relevé que, lorsque les instruments dérivés sont détenus pour des raisons spéculatives, « ils peuvent éventuellement conduire à l'obtention, dans le chef des personnes physiques visées, de revenus divers imposables au sens de l'article 90, 1^o, CIR 92 ».

B.21.1. Comme les instruments financiers imposables, les produits financiers dérivés qui sont inscrits sur un compte-titres peuvent être négociés, de sorte que ces instruments revêtent une certaine valeur, même si celle-ci est déterminée entre autres par l'instrument sous-jacent. Tout comme les instruments financiers imposables, ces produits font partie du patrimoine de la personne physique qui détient un compte-titres et peuvent être utilisés en vue d'augmenter la fortune. Bien que des risques élevés soient liés aux placements dans des produits dérivés, ces placements permettent à l'investisseur de réaliser des bénéfices très importants en proportion de l'investissement. La nature des produits financiers dérivés a pour effet que ces produits sont généralement détenus par des personnes qui, eu égard à la consistance de leur patrimoine, sont en mesure d'affronter les risques qui y sont liés.

B.21.2. La circonstance que ces produits sont importants pour l'« économie réelle » ne peut en soi justifier la différence de traitement critiquée, puisque les instruments financiers qui sont visés par la taxe attaquée, comme les actions et les obligations, sont également très importants pour l'économie. La circonstance que, lorsque les produits dérivés sont détenus pour des raisons spéculatives, les personnes concernées peuvent, le cas échéant, être imposées sur la base de l'article 90, 1^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 ne saurait davantage justifier la différence de traitement, étant donné que, d'une part, les personnes qui détiennent des instruments financiers imposables pour des raisons spéculatives peuvent également, le cas échéant, être imposées sur la base de cette disposition et que, d'autre part, la taxe attaquée n'est pas perçue sur les bénéfices provenant d'instruments financiers, mais sur la simple possession de tels instruments.

B.21.3. Pour ce qui est de l'objectif d'aboutir à une politique fiscale plus juste par le biais d'une taxe due par les « patrimoines plus élevés » ou les « plus grands revenus », il est manifestement déraisonnable que les instruments financiers dérivés qui sont inscrits sur un compte-titres ne soient pas visés par la taxe attaquée.

B.22.1. Bien que les travaux préparatoires mentionnent que les billets de trésorerie et les certificats de dépôt, visés dans la loi du 22 juillet 1991 « relative aux billets de trésorerie et aux certificats de dépôt », doivent, dans le cadre de la taxe attaquée, être considérés comme des obligations et donc comme des instruments financiers imposables (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 7), le Conseil des ministres fait valoir à juste titre, par référence à la circulaire 2018/C/65 du 25 mai 2018 « relative à la taxe sur les comptes-titres, avec des exemples de situations particulières quant à la détermination des périodes de référence et des points de référence, ainsi qu'au calcul de la valeur moyenne comme base imposable », que tel n'est pas le cas, puisqu'à défaut d'une garantie de capital, ces instruments financiers ne peuvent être qualifiés d'obligations. Le Conseil des ministres estime qu'il est raisonnablement justifié que ces instruments ne relèvent pas du champ d'application de la loi attaquée, précisément parce qu'ils n'offrent pas de garantie de capital. En ce qui concerne les certificats immobiliers, le Conseil des ministres fait également valoir que leur exclusion de la taxe attaquée est justifiée parce que ces certificats n'offrent pas de garantie de capital.

B.22.2. Vu qu'un remboursement du capital n'est pas garanti pour tous les instruments financiers énumérés à l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers, la circonstance qu'une garantie de capital soit attachée ou non à un instrument financier ne saurait justifier la différence de traitement attaquée. Les certificats immobiliers, les billets de trésorerie et les certificats de dépôt peuvent être inscrits sur un compte-titres, sont négociables et représentent une valeur déterminée. Ils font donc partie du patrimoine d'une personne physique qui détient de tels instruments sur un compte-titres. Par rapport à l'objectif d'aboutir à une politique fiscale plus juste en instaurant une taxe due par les « patrimoines plus élevés » ou les « plus grands revenus », il est manifestement déraisonnable que ces instruments ne soient pas visés par la taxe attaquée.

B.23. Il résulte de ce qui précède que plusieurs différences de traitement établies par l'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers, tel qu'il a été rétabli par l'article 4 de la loi du 7 février 2018, reposent sur des choix manifestement déraisonnables.

B.24. En ce qu'ils portent sur le fait que sont exclus de la taxe attaquée les produits financiers dérivés, les billets de trésorerie, les certificats de dépôt et les certificats immobiliers, le premier moyen dans l'affaire n^o 6901, en ses première et troisième branches, le premier moyen dans l'affaire n^o 7004, le deuxième moyen dans l'affaire n^o 7005, en sa première branche, et le premier moyen dans l'affaire n^o 7006, en sa deuxième branche, sont fondés.

L'article 152, 2^o, du Code des droits et taxes divers, tel qu'il a été rétabli par l'article 4 de la loi du 7 février 2018, doit être annulé.

Étant donné que l'examen des autres différences de traitement, critiquées par les parties requérantes, relatives aux instruments imposables définis dans cet article, ne pourrait aboutir à une plus ample annulation, les moyens et branches de moyens en question ne doivent pas être examinés.

B.25. Comme il est dit en B.12, les parties requérantes critiquent également le fait que des instruments financiers sont exclusivement soumis à la taxe attaquée lorsqu'ils sont inscrits sur un compte-titres. Elles font plus particulièrement valoir que le fait que les actions nominatives inscrites dans un registre d'actions nominatives sont exclues de la taxe attaquée n'est pas raisonnablement justifié.

B.26.1. Dans son avis n° 62.219/1-3-4 du 11 octobre 2017, la section de législation du Conseil d'État a observé en la matière :

« La question se pose de savoir si la différence de traitement entre les titres dématérialisés et les titres nominatifs est adéquatement justifiée : s'il s'agit de taxer les citoyens aisés, l'exclusion pure et simple des titres nominatifs est tout sauf évidente. On peut en effet difficilement admettre que le détenteur d'un portefeuille nominatif d'actions, dont la valeur est supérieure à la limite d'exonération, ne puisse pas tout autant être considéré comme un citoyen aisé et que la taxation d'un tel portefeuille ne puisse dès lors pas également s'inscrire dans le cadre d'une politique fiscale plus juste » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2746/001, p. 191).

B.26.2. Par suite de cette observation du Conseil d'État, la différence de traitement critiquée a été justifiée, dans l'exposé des motifs de l'avant-projet de loi devenu la loi attaquée, par l'argument selon lequel les actions inscrites sur un compte-titres « se distinguent des actions qui sont reprises uniquement dans un registre en raison de leur meilleure négociabilité et leur faculté à rendre ces titres facilement liquides ». Les actions nominatives seraient « plus difficiles à négocier et leur conversion afin de pouvoir les négocier [serait lourde] et inefficace » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, p. 49).

B.26.3. Dans son avis n° 62.375/3 du 28 novembre 2017 concernant l'avant-projet de loi devenu la loi attaquée, la section de législation du Conseil d'État a ensuite observé :

« Les deux sortes de titres, à savoir les titres qui sont inscrits en compte-titres et les titres nominatifs qui ne figurent pas sur ce type de compte, sont un baromètre du patrimoine; la façon dont un titre est détenu paraît peu pertinente compte tenu de l'objectif poursuivi, à savoir faire contribuer les plus grosses fortunes au budget de l'État afin de tendre vers une fiscalité plus équitable. En outre, les actions nominatives peuvent actuellement être également négociées plus aisément grâce à un registre des actions sous forme électronique. La question se pose dès lors de savoir si les arguments avancés sont suffisamment pertinents pour justifier la distinction opérée » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 49-50).

B.26.4. Par suite de ce dernier avis, l'exposé des motifs de la loi attaquée a été complété comme suit :

« La distinction entre titres dématérialisés et les titres nominatifs qui ne sont pas dématérialisés se justifie comme suit :

- la taxe sur les compte-titres ne vise qu'à imposer les instruments financiers qui peuvent être détenus sur un compte-titres, compte tenu du fait que la taxe a été conçue selon l'idée que la retenue à lieu à la source par l'intermédiaire auprès duquel le compte-titres est détenu. Si on considérait que des actions nominatives détenues sur un registre, mais pas sur un compte-titres, étaient imposables, le propriétaire de ces actions devrait introduire une déclaration séparée à la condition que la valeur de ces actions nominatives inscrite dans un registre, et donc toujours par sur un compte-titres, prise ensemble avec la valeur des autres instruments financiers imposables détenus, eux, sur un ou plusieurs comptes-titres, atteignent le montant du seuil. Le détenteur de ces actions nominatives non dématérialisées devra toujours les déclarer lui-même étant donné que la retenue par l'intermédiaire est impossible dans ce cas, ce qui est en contradiction avec l'idée de base de la retenue à la source dans un esprit de simplification administrative [...];

- dans le cadre de l'imposition des patrimoines plus élevés, on vise principalement les instruments financiers qui sont facilement négociables étant donné qu'ils sont détenus sur des compte-titres qui permettent des achats et des ventes flexibles sur le marché et qui sont donc des instruments particulièrement appropriés pour investir et réinvestir. Les parts nominatives sont utilisées pour des investissements à long terme qui sont fréquemment détenues en vue d'une participation plus active en tant qu'actionnaire à la 'vie' de la société émettrice. Elles sont donc plus difficiles à négocier et leur conversion afin de pouvoir les négocier est lourde et inefficace. Pour cette raison, il a été décidé que ces instruments difficilement négociables qui ne sont pas détenus sur un compte-titres ne sont pas imposables;

- Si les actions nominatives, qui ne sont pas détenues sur un compte-titres, peuvent aussi être enregistrées de manière électronique dans un registre des actionnaires, cela ne doit pas directement sous-entendre comme facilement négociable parce que ce registre prendrait une forme électronique. [...] Les titres nominatifs dématérialisés sont détenus avec une volonté de retour sur investissement rapide, comme cela a été exposé ci-dessus. Les actions détenues dans un registre d'action et non sur un compte-titres suivent d'autres motivations qui supposent un lien plus étroit avec l'entreprise dans laquelle ces actions sont acquises. La manière selon laquelle les actions enregistrées sont reprises dans un registre d'actions mais pas sur un compte-titres, à savoir par écrit ou de façon électronique, est une modalité de traitement et d'enregistrement des actions qui ne sont pas dématérialisées qui est d'un intérêt secondaire et qui ne retire rien du caractère non-liquide des actions nominatives » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2837/001, pp. 12-14).

B.27. Il en ressort que le législateur a en substance justifié la différence de traitement critiquée par deux éléments : (1) le fait que la taxe a été conçue dans l'idée que la retenue, la déclaration et le paiement de la taxe se font par des intermédiaires et (2) le fait que les actions inscrites sur un compte-titres seraient plus facilement négociables et seraient plus simples à rendre liquides que les actions nominatives qui ne sont pas inscrites sur un compte-titres.

B.28.1. Comme il est dit en B.5.2, l'obligation imposée aux intermédiaires de procéder à la retenue libératoire, à la déclaration et au paiement de la taxe ne s'applique qu'aux intermédiaires belges. Comme il est dit en B.5.1, les intermédiaires qui ne sont pas établis en Belgique sont considérés comme des intermédiaires belges lorsqu'ils ont désigné un représentant, visé à l'article 158/2 du Code des droits et taxes divers. Dans ce cas, l'obligation de procéder à la retenue libératoire, à la déclaration et au paiement de la taxe incombe également aux intermédiaires qui ne sont pas établis en Belgique.

Les intermédiaires qui ne sont pas établis en Belgique ne sont toutefois pas tenus de désigner un représentant en Belgique. S'ils ne désignent pas un tel représentant, ils ne sont pas obligés de procéder à la retenue libératoire, à la déclaration et au paiement de la taxe. C'est notamment pour cette raison que l'article 158/1, alinéa 1^{er}, du Code des droits et taxes divers dispose que « dans tous les cas autres que ceux visés à l'article 157 », le titulaire doit lui-même effectuer la déclaration et le paiement de la taxe.

B.28.2. Dans d'autres situations aussi, le titulaire doit lui-même déclarer et payer la taxe et celle-ci n'est donc pas retenue par un intermédiaire.

En vertu de l'article 157 du Code des droits et taxes divers, un intermédiaire belge n'est tenu de procéder à une retenue libératoire que si la part du titulaire dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables inscrits sur les comptes-titres « détenus auprès de l'intermédiaire belge » s'élève au moins à 500 000 euros ou si le titulaire a opté pour la retenue, ce qui a pour effet que les personnes physiques tenues au paiement de la taxe doivent, dans certaines situations, procéder elles-mêmes à la déclaration et au paiement de la taxe.

Même lorsqu'un titulaire convertit des instruments financiers imposables inscrits sur un compte-titres en instruments financiers nominatifs non imposables inscrits dans un registre de titres nominatifs, auquel cas ces instruments financiers sont, en vertu de l'article 152, 1^o, b), du Code des droits et taxes divers, considérés comme des instruments financiers imposables pour la période de référence pendant laquelle la conversion a lieu, le titulaire peut être tenu de procéder lui-même, à défaut d'un intermédiaire, à la déclaration et au paiement de la taxe.

B.29. Étant donné que la loi attaquée prévoit elle-même des situations dans lesquelles le titulaire d'un ou de plusieurs comptes-titres doit déclarer et payer la taxe attaquée, aucune retenue n'ayant été opérée par un intermédiaire, la circonstance que cette taxe a été conçue selon l'idée que la retenue, la déclaration et le paiement de la taxe se font par des intermédiaires ne peut en soi justifier le fait que les actions nominatives qui ne sont pas inscrites sur un compte-titres ne sont pas considérées comme des instruments imposables.

B.30.1. Comme l'a observé la section de législation du Conseil d'État, la façon dont une action est détenue, plus précisément sur un compte-titres ou non, n'est pas pertinente au regard du but poursuivi, qui consiste à tendre vers une politique fiscale plus équitable en faisant contribuer les plus grosses fortunes au budget de l'État. La mesure dans laquelle une action peut être négociée et rendue liquide n'est pas davantage pertinente au regard de cet objectif. Bien qu'il soit exact que les actions nominatives inscrites dans un registre d'actions nominatives sont moins faciles à négocier et à rendre liquides que les actions inscrites sur un compte-titres, elles peuvent également être négociées et rendues liquides et peuvent également servir d'instrument dans le cadre de la gestion d'un patrimoine.

B.30.2. La circonstance que la taxe n'est pas perçue sur les actions nominatives qui ne sont pas inscrites sur un compte-titres incite par ailleurs le contribuable à convertir ses actions qui sont inscrites sur un tel compte en actions nominatives. L'article 152, 1^o, b), du Code des droits et taxes divers prévoit certes une disposition anti-abus, aux termes de laquelle les instruments financiers imposables qui sont convertis en des instruments financiers non imposables inscrits dans un registre nominatif sont réputés rester des instruments financiers imposables, mais le champ d'application de cette disposition est limité à la période de référence au cours de laquelle la conversion a lieu, de sorte que, pour les périodes de référence suivantes, les instruments financiers convertis ne sont plus considérés comme des instruments financiers imposables.

B.31. La différence de traitement établie par la loi attaquée entre les personnes physiques, selon que les instruments financiers dont elles disposent sont inscrits ou non sur un compte-titres, n'est pas raisonnablement justifiée.

B.32. Le premier moyen dans l'affaire n^o 6901, en sa première branche, le deuxième moyen dans l'affaire n^o 7004 et le deuxième moyen dans l'affaire n^o 7005, en sa deuxième branche, et le premier moyen dans l'affaire n^o 7006, en sa première branche, sont fondés dans cette mesure.

L'article 151, alinéa 1^{er}, du Code des droits et taxes divers, tel qu'il a été rétabli par l'article 3 de la loi du 7 février 2018, doit être annulé.

B.33. Les parties requérantes font également valoir que les articles 151, alinéa 2, 152, 7^o, et 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, lus en combinaison, violent les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que certains titulaires de comptes-titres qui disposent en réalité d'une part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables de 500 000 euros ou plus ne sont pas soumis à la taxe attaquée (troisième moyen dans l'affaire n^o 7004).

B.34.1. En vertu de l'article 151, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, la taxe attaquée n'est pas due lorsque la part du titulaire dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur les comptes-titres n'atteint pas 500 000 euros.

B.34.2. L'article 152, 7^o, du même Code définit la notion de « part dans la valeur moyenne » comme la fraction des instruments financiers imposables détenus dans les comptes-titres par le titulaire, qui est présumée proportionnelle au nombre de titulaires enregistrés de ces comptes-titres.

La présomption contenue dans cette disposition suppose que lorsqu'un compte-titres est établi au nom de plusieurs titulaires, un intermédiaire doit considérer que la part de chaque titulaire dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur ce compte est proportionnelle au nombre de titulaires enregistrés de ce compte, et ce même si les titulaires ont élaboré entre eux un autre système.

L'application de cette présomption peut donc avoir pour effet que l'intermédiaire qui est en principe chargé de la retenue, de la déclaration et du paiement de la taxe attaquée, ne retient pas cette taxe pour le compte d'un titulaire qui dispose en réalité d'une part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables sur un compte-titres de plus de 500 000 euros.

B.35.1. En vertu de l'article 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, par dérogation à l'article 152, 7^o, le titulaire qui détient un ou plusieurs compte-titres en indivision « peut » lui-même introduire une déclaration et y indiquer la part dans l'indivision qui lui revient légalement ou contractuellement. Dans ce cas, une déclaration conjointe doit être introduite (article 158/1, alinéa 3).

Il résulte du libellé de l'article 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers qu'un titulaire qui détient un compte-titres en indivision a la possibilité d'informer l'administration fiscale de sa part réelle dans l'indivision, sans être tenu de le faire.

B.35.2. Dans le cadre d'une question parlementaire posée à la Chambre des représentants, le ministre compétent a confirmé que l'article 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers prévoit une possibilité pour le titulaire, mais non une obligation :

« Par souci de simplification administrative, la banque retient la taxe à la source de la manière proportionnelle qui a été décrite.

Si la taxe n'a pas été retenue à la source, le titulaire sera toujours tenu de déclarer la taxe, si sa part totale dans les comptes-titres est égale ou supérieure à 500 000 euros.

Non seulement la banque, mais également le titulaire lui-même peuvent, dans la déclaration, recourir à la répartition proportionnelle sur la base d'une présomption de possession.

En tout état de cause, il est possible, dans la déclaration, d'indiquer la part réelle afin d'éviter un remboursement ultérieur. Il ne s'agit toutefois pas d'une obligation.

[...]

L'article 152, 7^o, du Code des droits et taxes divers instaure effectivement une présomption réfragable en ce qui concerne la part du titulaire. Il est néanmoins important de relever que la prémisse de la taxe reste la répartition proportionnelle, tant dans la déclaration effectuée par les banques que dans la déclaration faite par le titulaire lui-même. Si la part réelle ne devait être déclarée obligatoirement que dans le cadre de la déclaration effectuée par le titulaire lui-même, il s'agirait d'une discrimination par rapport à la retenue effectuée par les banques.

La preuve contraire qui est visée ici est donc uniquement applicable dans le cadre du remboursement lorsque le titulaire souhaite voir appliquer une autre clé de répartition, de sa propre initiative et compte tenu de sa part réelle.

Afin d'éviter que le titulaire qui doit lui-même introduire une déclaration doive d'abord introduire une déclaration sur la base d'une part proportionnelle pour ensuite demander le remboursement sur la base de la part réelle, la part réelle peut être déclarée anticipativement, mais il ne s'agit pas non plus d'une obligation dans ce cas » (traduction libre) (*Compte rendu intégral*, Chambre, 22 mai 2018, CRIV 54 COM 901, pp. 26-27).

B.36. La présomption selon laquelle la part des différents titulaires d'un compte-titres dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables inscrits sur ce compte est proportionnelle au nombre de titulaires de ce compte et l'absence d'une obligation, pour ces titulaires, de déclarer leur part réelle dans cette valeur moyenne impliquent que certains titulaires qui disposent en réalité d'une part dans la valeur moyenne des instruments financiers imposables de 500 000 euros ou plus ne sont pas soumis à la taxe attaquée, alors que les personnes physiques qui ne détiennent pas leurs comptes-titres en indivision sont soumises à cette taxe si la valeur moyenne des instruments financiers imposables atteint 500 000 euros ou plus. Cette différence de traitement repose sur un choix manifestement déraisonnable.

Cette présomption a par ailleurs pour effet que les personnes physiques qui détiennent un compte-titres peuvent, en ajoutant des titulaires à ce compte, échapper à la taxe attaquée.

B.37. Le troisième moyen dans l'affaire n° 7004 est fondé dans cette mesure.

Les articles 151, alinéa 2, 152, 7°, et 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, tels qu'ils ont été rétablis par les articles 3, 4 et 10 de la loi du 7 février 2018, doivent être annulés.

En ce qui concerne la portée des dispositions à annuler et à l'examen des autres moyens invoqués par les parties requérantes

B.38.1. Il découle de l'examen des moyens en B.12 et B.33 que les articles 151, 152, 2° et 7°, et 158/1, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, tels qu'ils ont été rétablis par les articles 3, 4 et 10 de la loi du 7 février 2018, doivent être annulés.

B.38.2. Ces dispositions portent notamment sur la matière imposable de la taxe attaquée et sur certains aspects de la base d'imposition de cette taxe. L'annulation de ces dispositions a pour effet que la taxe attaquée ne peut plus être perçue.

B.39. Vu que les autres dispositions de la loi du 7 février 2018 sont indissociablement liées aux dispositions à annuler, ces dispositions doivent également être annulées.

B.40. L'examen des autres moyens invoqués par les parties requérantes ne pouvant aboutir à une plus ample annulation, il n'y a pas lieu de les examiner.

En ce qui concerne le maintien des effets des dispositions à annuler

B.41. Afin de tenir compte des conséquences budgétaires et administratives et du contentieux judiciaire qui pourraient découler de l'arrêt d'annulation, il y a lieu de maintenir, en application de l'article 8, alinéa 3, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les effets des dispositions annulées pour la taxe qui est due pour les périodes de référence se terminant avant le 30 septembre 2019 ou à cette date.

Par ces motifs,

la Cour

- annule la loi du 7 février 2018 « instaurant une taxe sur les comptes-titres »;

- maintient les effets des dispositions annulées pour la taxe qui est due pour les périodes de référence se terminant avant le 30 septembre 2019 ou à cette date.

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 17 octobre 2019.

Le greffier,

F. Meersschant

Le président,

A. Alen

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[2019/205042]

Auszug aus dem Entscheid Nr. 138/2019 vom 17. Oktober 2019

Geschäftsverzeichnisnummern 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 und 7006

In Sachen: Klagen auf Nichtigerklärung des Gesetzes vom 7. Februar 2018 « zur Einführung einer Steuer auf Wertpapierkonten », erhoben von Philippe Renier, von Antoine Buedts, von Laurent Danneels, von Antonia Deurinck, von Laurent Donnay de Casteau, von der VoG « Vlaamse Federatie van Beleggers » und anderen und von der Gesellschaft nach dem Recht eines Mitgliedstaates des Europäischen Wirtschaftsraums « X ».

Der Verfassungsgerichtshof,

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

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. *Gegenstand der Klagen und Verfahren*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 19. März 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 21. Februar 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Philippe Renier Klage auf Nichtigerklärung des Gesetzes vom 7. Februar 2018 « zur Einführung einer Steuer auf Wertpapierkonten » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 9. März 2018).

b. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 28. März 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 29. März 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Antoine Buedts Klage auf Nichtigerklärung desselben Gesetzes.

Mit derselben Klageschrift beantragte die klagende Partei ebenfalls die einstweilige Aufhebung desselben Gesetzes. Durch Entscheid Nr. 110/2018 vom 19. Juli 2018, veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 12. September 2018, hat der Gerichtshof die Klage auf einstweilige Aufhebung zurückgewiesen.

c. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 11. April 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 12. April 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Laurent Danneels Klage auf Nichtigerklärung desselben Gesetzes.

d. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 13. April 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 16. April 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Antonia Deurinck, unterstützt und vertreten durch RÄin A. Maelfait, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 3 bis 15 desselben Gesetzes (Artikel 151 bis 158/6 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

e. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 7. September 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 10. September 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Laurent Donnay de Casteau, unterstützt und vertreten durch RÄin G.-H. Taymans, in Wallonisch-Brabant zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung desselben Gesetzes.

f. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 7. September 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 11. September 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung desselben Gesetzes: die VoG « Vlaamse Federatie van Beleggers », Philippe Lammens, Willy Doom, Luc De Bock, François Ackaert und Gaston Uytterhoeven, unterstützt und vertreten durch RA B. Van Vlierden und RA D. Coveliers, in Antwerpen zugelassen, und RA B. De Cock, in Gent zugelassen.

g. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 7. September 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 11. September 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die Gesellschaft nach dem Recht eines Mitgliedstaates des Europäischen Wirtschaftsraums « X », unterstützt und vertreten durch RA H. Vanhulle und RA in L. Swartenbroux, in Brüssel zugelassen Klage auf Nichtigerklärung desselben Gesetzes.

Diese unter den Nummern 6877, 6887, 6900, 6901, 7004, 7005 und 7006 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

II. Rechtliche Würdigung

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1. Die klagenden Parteien beantragen die teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 7. Februar 2018 « zur Einführung einer Steuer auf Wertpapierkonten » (nachstehend: Gesetz vom 7. Februar 2018), das bestimmt:

« KAPITEL 1. — Allgemeine Bestimmung

Artikel 1. Vorliegendes Gesetz regelt eine in Artikel 74 der Verfassung erwähnte Angelegenheit.

KAPITEL 2 — Abänderungen des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern

Art. 2. In Buch II des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern wird Titel II, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934 und unnummeriert durch das Gesetz vom 19. Dezember 2006, mit der Überschrift ' Titel II - Steuer auf Wertpapierkonten ', der die Artikel 151 bis 157 und 158/1 bis 158/6 enthält, wieder aufgenommen.

Art. 3. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 151, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

' Art. 151. Natürliche Personen, die während des Bezugszeitraums Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten in Belgien oder im Ausland sind, unterliegen für ihren Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten gemäß den Bestimmungen des vorliegenden Titels einer Steuer.

Die Steuer wird jedoch nicht geschuldet, wenn der Anteil des Inhabers an dem in Absatz 1 erwähnten Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten weniger als 500.000 EUR beträgt. '

Art. 4. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 152, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

' Art. 152. Für die Anwendung des vorliegenden Titels versteht man unter:

1. Wertpapierkonto:

a) was Einwohner des Königreichs betrifft, Wertpapierkonten, die bei einem oder mehreren Vermittlern gehalten werden, unabhängig davon, wo der Vermittler errichtet worden ist oder ansässig ist, und, was Gebietsfremde betrifft, Wertpapierkonten, die bei einem oder mehreren Vermittlern gehalten werden, die in Belgien errichtet worden sind oder ansässig sind, auf denen ein oder mehrere steuerpflichtige Finanzinstrumente gebucht sind,

b) steuerpflichtige Finanzinstrumente wie in Nr. 2 Buchstabe a) erwähnt, die auf einem Wertpapierkonto gebucht sind und ab dem 9. Dezember 2017 Gegenstand einer Umwandlung in nicht steuerpflichtige Finanzinstrumente sind, die in einem Register der Namenspapiere eingetragen sind, aber nur für den Bezugszeitraum, in dem die Umwandlung erfolgt. Umwandlungen, die zwischen dem 9. Dezember 2017 und dem Datum des Inkrafttretens des vorliegenden Gesetzes erfolgt sind, werden dem ersten Bezugszeitraum zugerechnet, der mit Inkrafttreten des Gesetzes beginnt,

2. steuerpflichtigen Finanzinstrumenten:

a) börsennotierte oder nicht börsennotierte Aktien sowie Zertifikate in Bezug auf solche Instrumente,

b) börsennotierte oder nicht börsennotierte Schuldverschreibungen sowie Zertifikate in Bezug auf solche Instrumente,

c) börsennotierte oder nicht börsennotierte Anteile an gemeinsamen Investmentfonds oder Aktien an Investmentgesellschaften, die nicht im Rahmen einer Lebensversicherung oder einer Pensionssparregelung gekauft oder gezeichnet worden sind,

d) Kassenbons,

e) Optionsscheine,

3. börsennotiert: gehandelt werden und zugelassen sein zum Handel an einem belgischen oder ausländischen geregelten Markt oder über ein multilaterales Handelssystem im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Nr. 4 des Gesetzes vom 2. August 2002 über die Aufsicht über den Finanzsektor und die Finanzdienstleistungen - sofern in diesem System mindestens eine Notierung pro Tag stattfindet - oder an einem Handelsplatz, der in einem Drittland gelegen ist und eine gleichartige Funktion erfüllt,

4. gemeinsamen Investmentfonds oder Investmentgesellschaften: Investmentfonds oder Investmentgesellschaften erwähnt im Gesetz vom 3. August 2012 über Organismen für gemeinsame Anlagen, die die Bedingungen der Richtlinie 2009/65/EG erfüllen, und Organismen für Anlagen in Forderungen oder erwähnt im Gesetz vom 19. April 2014 über alternative Organismen für gemeinsame Anlagen und ihre Verwalter oder in entsprechenden Bestimmungen ausländischen Rechts,

5. Inhaber: die natürliche Person - unabhängig davon, ob sie Volleigentümerin, bloße Eigentümerin oder Nießbraucherin ist -, die ein Wertpapierkonto besitzt oder die durch den Vermittler, der das Konto verwaltet, als Besitzerin eines Wertpapierkontos registriert worden ist oder identifiziert wird.

Jede Einbringung eines Wertpapierkontos in eine juristische Person, die der Gesellschaftsteuer unterliegt, die ab dem 1. Januar 2018 mit dem alleinigen Zweck getätigt wird, der in vorliegendem Titel vorgesehenen Steuer zu entgehen, hat zur Folge, dass der Einbringer des Wertpapierkontos als Inhaber des eingebrachten Wertpapierkontos gilt,

6. Bezugszeitraum: einen Zeitraum von zwölf aufeinander folgenden Monaten, der am 1. Oktober beginnt und am 30. September des darauf folgenden Jahres endet,

7. Anteil am Durchschnittswert: den Teil der auf den Wertpapierkonten gehaltenen steuerpflichtigen Finanzinstrumente des Inhabers, von dem ausgegangen wird, dass er im Verhältnis zu der Anzahl registrierter Inhaber der Wertpapierkonten steht,

8. Vermittler: ein Kreditinstitut oder eine Börsengesellschaft erwähnt in Artikel 1 §§ 2 und 3 des Gesetzes vom 25. April 2014 über den Status und die Kontrolle der Kreditinstitute und der Börsengesellschaften sowie Wertpapierfirmen erwähnt in Artikel 3 § 1 des Gesetzes vom 25. Oktober 2016 über den Zugang zu Wertpapierdienstleistungstätigkeiten und den Status und die Kontrolle der Vermögensverwaltungs- und Anlageberatungsgesellschaften, die aufgrund des nationalen Rechts ermächtigt sind, Finanzinstrumente für Rechnung der Kunden zu halten,

9. belgischem Vermittler: einen Vermittler nach belgischem Recht und einen in Belgien ansässigen Vermittler. Nicht in Belgien ansässige Vermittler, die einen in Artikel 158/2 erwähnten Vertreter ernannt haben, werden für die Anwendung des vorliegenden Titels einem belgischen Vermittler gleichgestellt,

10. Wert:

a) für börsennotierte Finanzinstrumente: den Schlusskurs des Finanzinstruments. Gibt es an einem der Bezugszeitpunkte keine Notierung, wird der Schlusskurs auf der Grundlage der letzten Notierung bestimmt,

b) für nicht börsennotierte gemeinsame Investmentfonds oder Investmentgesellschaften: den letzten zum Bezugszeitpunkt öffentlich verfügbaren Nettoinventarwert,

c) für andere nicht börsennotierte Finanzinstrumente:

- den Wert, mit dem das Instrument in der letzten verfügbaren Aufstellung der Finanzinstrumente aufgenommen ist, die der Vermittler dem Inhaber übermitteln muss aufgrund von Artikel 63 der delegierten Verordnung (EU) 2017/565 der Kommission vom 25. April 2016 zur Ergänzung der Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates in Bezug auf die organisatorischen Anforderungen an Wertpapierfirmen und die Bedingungen für die Ausübung ihrer Tätigkeit sowie in Bezug auf die Definition bestimmter Begriffe für die Zwecke der genannten Richtlinie,

- den letzten öffentlich verfügbaren Marktwert oder, in dessen Ermangelung, den nach bestmöglichem Bemühen geschätzten Wert, wenn das Finanzinstrument nicht in einer im ersten Gedankenstrich erwähnten Aufstellung der Finanzinstrumente aufgenommen ist. '

Art. 5. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 153, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

' Art. 153. Der Satz der Steuer wird auf 0,15 Prozent festgelegt. '

Art. 6. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 154, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

' Art. 154. § 1. Der in Artikel 151 erwähnte Durchschnittswert wird wie folgt berechnet:

1. Im Laufe des Bezugszeitraums stellt der letzte Tag jeden Quartals einen Bezugszeitpunkt dar.

2. An jedem Bezugszeitpunkt wird eine Aufstellung des Wertes der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die auf den Wertpapierkonten gebucht sind, erstellt.

3. Die Werte der zu den verschiedenen Bezugszeitpunkten erstellten Aufstellungen werden addiert und dann durch die Anzahl Bezugszeitpunkte geteilt.

§ 2. Wird ein Wertpapierkonto im Laufe des Bezugszeitraums eröffnet, geändert oder geschlossen oder wird eine natürliche Person im Laufe des Bezugszeitraums Inhaber eines Wertpapierkontos oder ist sie im Laufe des Bezugszeitraums nicht mehr Inhaber, gilt auch der Tag der Eröffnung, der Änderung oder der Schließung des Wertpapierkontos beziehungsweise der Tag, an dem eine natürliche Person Inhaber eines Wertpapierkontos wird oder nicht mehr Inhaber ist, als Bezugszeitpunkt und wird dieser Bezugszeitpunkt für die Berechnung des Durchschnittswertes zu den Bezugszeitpunkten aus § 1 hinzugefügt.

In Abweichung von Artikel 152 Nr. 6 beginnt der Bezugszeitraum zu dem Zeitpunkt, an dem eine natürliche Person Inhaber eines Wertpapierkontos wird. Er endet an dem Tag, an dem eine natürliche Person nicht mehr Inhaber eines Wertpapierkontos ist.

Wenn der Bezugszeitraum infolge einer Übertragung aller oder eines Teils der Finanzinstrumente eines Wertpapierkontos von einem belgischen Vermittler auf einen anderen belgischen Vermittler während des in Artikel 152 Nr. 6 bestimmten Bezugszeitraums beginnt oder endet und wenn der übertragende Inhaber dadurch seine Eigenschaft als Inhaber dieses Wertpapierkontos verliert, aber Inhaber des Wertpapierkontos wird, auf das die Finanzinstrumente übertragen werden, wird für die Berechnung der Steuer nur der Bezugszeitraum beim letzten belgischen Vermittler, bei dem das Wertpapierkonto am Ende des in Artikel 152 Nr. 6 erwähnten Bezugszeitraums gehalten wird, berücksichtigt.

Wenn der Bezugszeitraum endet, weil der Inhaber, der Belgien verlässt und aus diesem Grund nicht mehr Einwohner des Königreichs ist, zur gleichen Zeit sein Wertpapierkonto ins Ausland verlegt oder nicht mehr Inhaber oder Mitinhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten ist, wird der Betrag der Steuer mit einem Bruch multipliziert, dessen Zähler aus der Anzahl Tage besteht, an denen er im Bezugszeitraum wie in Artikel 152 Nr. 6 erwähnt noch Einwohner des Königreichs war, und dessen Nenner aus der Anzahl Tage besteht, die der Bezugszeitraum wie in Artikel 152 Nr. 6 erwähnt umfasst.

In dem in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe b) erwähnten Fall wird für die Bestimmung des Durchschnittswertes der umgewandelten steuerpflichtigen Instrumente der in Artikel 152 Nr. 6 erwähnte Bezugszeitraum berücksichtigt. Für die Bezugszeitpunkte im vorerwähnten Bezugszeitraum, an denen die steuerpflichtigen Instrumente vor ihrer Umwandlung noch auf einem Wertpapierkonto gehalten wurden, gilt, dass sie einen Nullwert haben. '

Art. 7. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 155, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

' Art. 155. Belgische Vermittler erstellen für jeden Inhaber zu jedem Bezugszeitpunkt die in Artikel 154 erwähnte Aufstellung, die folgende Angaben enthält:

1. Name und Adresse des Inhabers,

2. Kontonummer des Inhabers,

3. Anteil an dem zu diesem Bezugszeitpunkt verzeichneten Wert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die auf einem oder mehreren in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe a) erwähnten Wertpapierkonten gehalten werden,

4. Zeitraum, für den der in Nr. 3 erwähnte Anteil am Wert berechnet worden ist.

Unter Einhaltung der in Absatz 1 erwähnten Formvorschriften erstellen belgische Vermittler, außer im Falle einer Übertragung wie in Artikel 154 § 2 Absatz 3 erwähnt, am Ende jeden Bezugszeitraums eine Übersicht, die den in Artikel 154 erwähnten Durchschnittswert, die letztendlich geschuldete Steuer, den Satz und gegebenenfalls die bereits einbehaltene Steuer enthält. Diese Übersicht wird dem Inhaber spätestens am letzten Tag des Monats nach dem Ende des Bezugszeitraums übermittelt.

In der in Absatz 2 erwähnten Übersicht bietet der belgische Vermittler dem Inhaber die Möglichkeit, die Steuer einzubehalten, wenn der Anteil dieses Inhabers an den in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe a) erwähnten Wertpapierkonten bei diesem belgischen Vermittler den in Artikel 151 Absatz 2 erwähnten Betrag nicht übersteigt. '

Art. 8. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 156, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

‘ Art. 156. Die Steuer wird am ersten Tag nach dem Ende des Bezugszeitraums geschuldet. ’

Art. 9. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 157, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

‘ Art. 157. Außer im Falle einer Übertragung wie in Artikel 154 § 2 Absatz 3 erwähnt nimmt der belgische Vermittler die Einbehaltung mit befreiender Wirkung, die Erklärung und die Zahlung der Steuer vor, wenn:

1. der Anteil des Inhabers an den in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *a*) erwähnten Wertpapierkonten, die bei dem belgischen Vermittler gehalten werden, dem in Artikel 151 Absatz 2 erwähnten Betrag entspricht oder ihn übersteigt oder wenn

2. der Inhaber spätestens am letzten Tag des zweiten Monats nach dem Ende des Bezugszeitraums für die Einbehaltung mit befreiender Wirkung auf die in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *a*) erwähnten Wertpapierkonten durch den belgischen Vermittler optiert hat, wenn die Steuer nicht gemäß Nr. 1 einbehalten worden ist. ’

Art. 10. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 158/1, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

‘ Art. 158/1. In allen anderen als den in Artikel 157 erwähnten Fällen werden die Erklärung und die Zahlung der Steuer vom Inhaber selbst vorgenommen, es sei denn, er kann nachweisen, dass die Steuer bereits von einem Vermittler, der nicht in Belgien errichtet worden ist oder ansässig ist, einbehalten, angegeben und gezahlt worden ist.

In Abweichung von Artikel 152 Nr. 7 kann der Inhaber, der ein oder mehrere Wertpapierkonten in ungeteilter Rechtsgemeinschaft oder entweder vollständig oder teilweise in Nießbrauch oder in bloßem Eigentum hält, in seiner Erklärung den Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, am Nießbrauch oder am bloßen Eigentum angeben, der ihm laut Gesetz oder Vertrag zusteht. Zu diesem Zweck fügt er die Belege bei, in denen der gesetzliche oder vertragliche Anteil des Inhabers sowie der der anderen Mitberechtigten in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, in Zusammenhang mit dem Nießbrauch oder dem bloßen Eigentum festgelegt ist. In Bezug auf den Nießbrauch oder das bloße Eigentum an der Gesamtheit oder einem Teil der Wertpapierkonten ist die in Artikel 158/5 § 2 Absatz 2 erwähnte Bewertungsmethode anwendbar. Geht aus der Bestimmung des gesetzlichen oder vertraglichen Anteils hervor, dass der Anteil eines Mitberechtigten in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, eines Nießbrauchers oder eines bloßen Eigentümers, bei dem es sich um eine natürliche Person handelt und der kein Inhaber ist, den in Artikel 151 Absatz 2 festgelegten Betrag erreicht oder übersteigt, wird dieser für die Anwendung des vorliegenden Titels einem Inhaber gleichgestellt.

Hat ein Inhaber dafür optiert, den gesetzlichen oder vertraglichen Anteil wie in Absatz 2 erwähnt anzugeben, wird eine gemeinsame Erklärung eingereicht, deren Modalitäten vom König bestimmt werden.

Wird eine Erklärung wie in Absatz 3 erwähnt eingereicht, haftet jeder Mitberechtigte in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, jeder Nießbraucher oder jeder bloße Eigentümer sowie der Inhaber gesamtschuldnerisch für die Zahlung der Steuer. ’

Art. 11. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird Artikel 158/2, aufgehoben durch den Königlichen Erlass vom 22. August 1934, mit folgendem Wortlaut wieder aufgenommen:

‘ Art. 158/2. Vermittler, die nicht in Belgien errichtet worden sind oder ansässig sind, können - wenn sie für eine natürliche Person ein Konto verwalten, das der vorerwähnten Steuer unterliegt - die Zulassung eines in Belgien ansässigen Fiskalvertreters seitens des Ministers der Finanzen oder dessen Beauftragten veranlassen. Dieser Vertreter verpflichtet sich gesamtschuldnerisch gegenüber dem Belgischen Staat zur Zahlung der Steuer durch den Vermittler für Rechnung des Inhabers und zur Ausführung aller Verpflichtungen, die der Vermittler gemäß vorliegendem Titel einhalten muss.

Bei Tod des Fiskalvertreters, bei Entzug seiner Zulassung oder bei einem Ereignis, das seine Handlungsunfähigkeit zur Folge hat, wird er sofort ersetzt.

Der König bestimmt die Bedingungen und Modalitäten für die Zulassung des Fiskalvertreters. ’

Art. 12. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird ein Artikel 158/3 mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ Art. 158/3. § 1. In Artikel 157 erwähnte Steuerschuldner reichen spätestens am zwanzigsten Tag des dritten Monats nach dem Ende des Bezugszeitraums beim zuständigen Amt eine Erklärung ein.

Die Steuer wird an dem in Absatz 1 erwähnten Tag mit Angabe der Besteuerungsgrundlage per Einzahlung oder Überweisung auf das Konto des zuständigen Amtes gezahlt. Der König bestimmt die Modalitäten, die die Steuerschuldner bei der Erklärung einhalten müssen, sowie das zuständige Amt.

§ 2. Die Nichtabgabe oder verspätete Einreichung einer Erklärung, eine unrichtige oder unvollständige Erklärung und die verspätete Zahlung werden mit einer Geldbuße geahndet, die je nach Art und Schwere des Verstoßes gemäß einer Tabelle festgelegt wird, deren Staffelung vom König bestimmt wird und zwischen 10 Prozent und 200 Prozent der geschuldeten Steuer liegt. Liegt keine Bösgläubigkeit vor, kann von dem 10-Prozent-Mindestsatz abgesehen werden.

Wird die Steuer nicht innerhalb der in § 1 festgelegten Frist gezahlt, werden ab dem Tag, an dem die Zahlung hätte erfolgen müssen, von Rechts wegen Zinsen geschuldet. ’

Art. 13. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird ein Artikel 158/4 mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ Art. 158/4. § 1. In Artikel 158/1 erwähnte Steuerpflichtige reichen spätestens am letzten Tag für die Einreichung der Erklärung zur Steuer der natürlichen Personen über die elektronische Plattform MyMinfin eine elektronische Steuererklärung ein.

Die Steuer wird spätestens am 31. August des Jahres nach dem Jahr, in dem die Bedingungen der Steuerpflichtigkeit erfüllt sind, mit Angabe der Besteuerungsgrundlage per Einzahlung oder Überweisung auf das Konto des zuständigen Amtes gezahlt. Der König bestimmt das zuständige Amt und die Modalitäten der Erklärung. Die Steuer muss nur gezahlt werden, wenn der gemäß der Erklärung geschuldete Betrag 10 EUR übersteigt.

§ 2. Die in § 1 erwähnte elektronische Steuererklärung, die gemäß den darin befindlichen Angaben ausgefüllt und übermittelt werden muss, wird vom Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen zur Verfügung gestellt und mit einer für richtig bescheinigten, datierten und unterzeichneten Erklärung gleichgesetzt.

In Abweichung von § 1 Absatz 1 werden in Artikel 158/1 erwähnte Steuerpflichtige von der Pflicht befreit, eine Erklärung auf elektronischem Wege einzureichen, in den Fällen, die vom König bestimmt werden, oder solange sie selbst oder gegebenenfalls die Person, die sie zur Einreichung der erwähnten Erklärung bevollmächtigt haben, nicht über die zur Erfüllung dieser Pflicht erforderlichen Informatikmittel verfügen. In diesem Fall wird die Erklärung beim zuständigen Amt auf Papier eingereicht.

In § 1 Absatz 1 erwähnte Erklärungen und Unterlagen und Belege, die von Steuerpflichtigen eingereicht werden und von der für die Festlegung, die Einnahme oder die Beitreibung der Steuer auf Wertpapierkonten zuständigen Verwaltung anhand eines fotografischen, optischen oder elektronischen Verfahrens oder durch andere Informatik- oder Telematiktechniken registriert, aufbewahrt oder vervielfältigt werden, und ihre Darstellung auf einem lesbaren Träger haben für die Anwendung der Bestimmungen des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern Beweiskraft.

§ 3. Die Nichtabgabe oder verspätete Einreichung einer Erklärung, eine unrichtige oder unvollständige Erklärung und die verspätete Zahlung werden mit einer Geldbuße geahndet, die je nach Art und Schwere des Verstoßes gemäß einer Tabelle festgelegt wird, deren Staffelung vom König bestimmt wird und zwischen 10 Prozent und 200 Prozent der geschuldeten Steuer liegt. Liegt keine Bösgläubigkeit vor, kann von dem 10-Prozent-Mindestsatz abgesehen werden.

Wird die Steuer nicht innerhalb der in § 1 festgelegten Frist gezahlt, werden ab dem Tag, an dem die Zahlung hätte erfolgen müssen, von Rechts wegen Zinsen geschuldet.

Art. 14. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird ein Artikel 158/5 mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ Art. 158/5. § 1. Die Steuer wird erstattet, wenn sie den Betrag übersteigt, der am letzten Tag des Bezugszeitraums gesetzlich geschuldet wurde. Der König bestimmt die Modalitäten des Erstattungsantrags und das für diesen Antrag zuständige Amt.

§ 2. Entspricht der in Artikel 152 Nr. 7 bestimmte Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf Wertpapierkonten einem höheren Betrag als dem Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, der dem Inhaber laut Gesetz oder Vertrag zusteht, kann der Inhaber die Erstattung der gezahlten Steuer einfordern. Zu diesem Zweck legt der Inhaber die notwendigen Belege vor, in denen der gesetzliche oder vertragliche Anteil festgelegt ist.

Ist die Steuer für einen Inhaber einbehalten worden, der ein oder mehrere Wertpapierkonten entweder teilweise oder vollständig in Nießbrauch oder in bloßem Eigentum hält, und entspricht der Anteil, auf den die Einbehaltung berechnet worden ist, einem höheren Betrag als dem gesetzlichen oder vertraglichen Anteil am Nießbrauch oder am bloßen Eigentum, kann der Inhaber die Erstattung der gezahlten Steuer einfordern. Für die Berechnung des gesetzlichen oder vertraglichen Anteils des Nießbrauchers oder des bloßen Eigentümers am Durchschnittswert im Hinblick auf die Erstattung wird der Nießbrauch gemäß den Regeln in der Anlage zum Ministeriellen Erlass vom 1. Juli 2017 zur Festlegung der in Artikel 745sexies § 3 des Zivilgesetzbuches erwähnten Umwandlungstabellen des Nießbrauchs bewertet.

Im Falle einer Erstattung wird der Teil, der den gesetzlichen oder vertraglichen Anteil an den steuerpflichtigen Finanzinstrumenten wie in Absatz 1 oder 2 erwähnt, der an mehreren Wertpapierkonten gehalten wird oder nicht, übersteigt, zum Anteil der Mitberechtigten, des Nießbrauchers oder des bloßen Eigentümers wie in Artikel 152 Nr. 7 bestimmt hinzugefügt, um die letztendlich geschuldete Steuer zu berechnen. Die Differenz zwischen der letztendlich geschuldeten Steuer und der bereits gezahlten Steuer geht zu Lasten des Mitberechtigten in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, des Nießbrauchers oder des bloßen Eigentümers. Sind die Mitberechtigten in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, der Nießbraucher oder der bloße Eigentümer natürliche Personen, die nicht Inhaber eines Wertpapierkontos sind, werden sie im Falle einer Erstattung einem Inhaber gleichgestellt, wenn der Teil, der ihnen zusteht, dem in Artikel 151 erwähnten Betrag entspricht oder ihn übersteigt.

Führt die in Absatz 3 erwähnte Erstattung zu einer Anrechnung des Teils, der den gesetzlichen oder vertraglichen Anteil des Inhabers übersteigt, bei einem oder mehreren Mitberechtigten in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, beim Nießbraucher oder beim bloßen Eigentümer, haftet jeder Mitberechtigte in der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, jeder Nießbraucher oder jeder bloße Eigentümer sowie der Inhaber gesamtschuldnerisch für die Steuer, die aufgrund der Anrechnung dieses Teils geschuldet wird.

Der König kann bestimmen, in welchen Fällen für eine gemeinsame Erklärung optiert werden muss, und die Modalitäten einer solchen Erklärung festlegen.

§ 3. Wird die gezahlte Steuer teilweise oder ganz erstattet, werden die Aufschubzinsen auf die zu erstattenden Beträge von Rechts wegen zu dem in Zivilsachen festgelegten Satz geschuldet, und zwar spätestens ab dem ersten Tag des achten Monats nach dem Monat, in dem der Erstattungsantrag eingereicht worden ist, sofern das zuständige Amt die Vollständigkeit der Akte bereits bestätigt hat. Dieser Zins wird pro Kalendermonat berechnet auf den Betrag jeder auf das kleinere Vielfache von 10 EUR abgerundeten Zahlung; der Monat, in dem die Zahlung durchgeführt wird, wird nicht mitgerechnet.

§ 4. Die Erstattung erfolgt nur, wenn der zu erstattende Betrag 10 EUR übersteigt.

§ 5. Der König bestimmt, auf welche Weise und unter welchen Bedingungen die Erstattung erfolgt, und Er bestimmt ebenfalls die Frist, in der die Erstattung beantragt werden muss, wobei eine Höchstgrenze von zwei Jahren ab dem Tag der Fälligkeit der Steuer gilt.

Art. 15. In Buch II Titel II desselben Gesetzbuches, wieder aufgenommen durch Artikel 2, wird ein Artikel 158/6 mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ Art. 158/6. Im Hinblick auf die Überprüfung des steuerrechtlichen Status des Inhabers eines Wertpapierkontos darf die Verwaltung von diesem Inhaber alle Auskünfte verlangen, die sie zur Gewährleistung der richtigen Steuererhebung für notwendig erachtet.

Für jede in Anwendung von Absatz 1 verlangte Mitteilung, die falsch ist oder nicht gemacht wird, kann eine Geldbuße von 750 bis zu 1.250 EUR auferlegt werden. Der König legt die Skala der administrativen Geldbußen fest und regelt deren Anwendungsmodalitäten. Liegt keine Bösgläubigkeit vor, kann von der Mindestgeldbuße von 750 EUR abgesehen werden.

KAPITEL 3 — Andere Bestimmung in Zusammenhang mit der Steuer auf Wertpapierkonten

Art. 16. Artikel 307 § 1 [*sic*, zu lesen ist: Artikel 307] des Einkommensteuergesetzbuches 1992, zuletzt abgeändert durch das Programmgesetz vom 25. Dezember 2017, wird wie folgt abgeändert:

1. In § 1/1 Absatz 1 wird ein Buchstabe *e*) mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ *e*) das Bestehen mehrerer in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *a*) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnter Wertpapierkonten, deren Inhaber wie in Artikel 152 Nr. 5 desselben Gesetzbuches erwähnt der Steuerpflichtige ist. ‘

2. In denselben Artikel wird ein Paragraph 1/5 mit folgendem Wortlaut eingefügt:

‘ § 1/5. Steuerpflichtige, die der Steuer der Gebietsfremden unterliegen wie in Artikel 227 Nr. 1 erwähnt, vermerken in der jährlichen Erklärung das Bestehen mehrerer in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *a*) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnter Wertpapierkonten, deren Inhaber wie in Artikel 152 Nr. 5 desselben Gesetzbuches erwähnt der Steuerpflichtige ist. ‘

KAPITEL 4. — *Übergangsbestimmung und Inkrafttreten*

Art. 17. Der erste Bezugszeitraum beginnt am Tag des Inkrafttretens des vorliegenden Gesetzes und endet am 30. September 2018.

Art. 18. Vorliegendes Gesetz tritt am Tag nach seiner Veröffentlichung im *Belgischen Staatsblatt* in Kraft ».

In Bezug auf die durch das angefochtene Gesetz eingeführte Steuer

B.2. Die Artikel 2 bis 15 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 nehmen Abänderungen am Gesetzbuch der verschiedenen Gebühren und Steuern im Hinblick auf die Einführung einer Steuer auf Wertpapierkonten vor.

B.3.1. Nach Artikel 151 Absatz 1 dieses Gesetzbuches in der durch das Gesetz vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung unterliegen natürliche Personen, die während des Bezugszeitraums Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten in Belgien oder im Ausland sind, für ihren Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten einer Steuer. Die Steuer wird am ersten Tag nach dem Ende des Bezugszeitraums geschuldet (Artikel 156 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern). Der Satz der Steuer wird auf 0,15 Prozent festgelegt (Artikel 153 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Unter dem Begriff « Inhaber » ist die natürliche Person - unabhängig davon, ob sie Volleigentümerin, bloße Eigentümerin oder Nießbraucherin ist - zu verstehen, die ein Wertpapierkonto besitzt oder die durch den Vermittler, der das Konto verwaltet, als Besitzerin eines Wertpapierkontos registriert worden ist oder identifiziert wird (Artikel 152 Nr. 5 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

B.3.2. Gemäß Artikel 151 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern wird die Steuer jedoch nicht geschuldet, wenn der Anteil des Inhabers an dem Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf Wertpapierkonten weniger als 500.000 EUR beträgt.

B.4.1. Hinsichtlich der Wertpapierkonten, die bei der Ermittlung des Betrags der geschuldeten Steuer und bei der Festlegung der Pflicht zur Entrichtung dieser Steuer berücksichtigt werden, unterscheidet Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe a) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern zwischen Einwohnern des Königreichs und Gebietsfremden. Bei den Einwohnern des Königreichs werden alle Wertpapierkonten berücksichtigt, die bei einem oder mehreren Vermittlern gehalten werden, unabhängig davon, wo der Vermittler errichtet worden ist oder ansässig ist. Bei den Gebietsfremden werden ausschließlich die Wertpapierkonten berücksichtigt, die bei « einem oder mehreren Vermittlern gehalten werden, die in Belgien errichtet worden sind oder ansässig sind ».

Unter dem Begriff « Vermittler » sind Kreditinstitute, Börsengesellschaften sowie Wertpapierfirmen, die aufgrund des nationalen Rechts ermächtigt sind, Finanzinstrumente für Rechnung der Kunden zu halten, zu verstehen (Artikel 152 Nr. 8 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

B.4.2. Die steuerpflichtigen Finanzinstrumente sind in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erschöpfend aufgezählt und beziehen sich auf börsennotierte oder nicht börsennotierte Aktien und Schuldverschreibungen sowie Zertifikate in Bezug auf solche Instrumente, börsennotierte oder nicht börsennotierte Anteile an gemeinsamen Investmentfonds oder Aktien an Investmentgesellschaften, die nicht im Rahmen einer Lebensversicherung oder einer Pensionssparregelung gekauft oder gezeichnet worden sind, Kassenbons, und Optionsscheine.

B.4.3. Der Bezugszeitraum, der in Artikel 151 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern genannt wird, betrifft einen Zeitraum von zwölf aufeinander folgenden Monaten, der am 1. Oktober beginnt und am 30. September des darauf folgenden Jahres endet (Artikel 152 Nr. 6 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern). Der erste Bezugszeitraum beginnt jedoch am Tag des Inkrafttretens des Gesetzes vom 7. Februar 2018, das heißt am 10. März 2018 (Artikel 18 des Gesetzes vom 7. Februar 2018), und endet am 30. September 2018 (Artikel 17 des Gesetzes vom 7. Februar 2018).

Während des gesamten Bezugszeitraums stellt der letzte Tag eines jeden Quartals einen Bezugszeitpunkt dar. An jedem Bezugszeitpunkt wird eine Aufstellung des Wertes der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die auf den Wertpapierkonten gebucht sind, erstellt. Die Werte der zu den verschiedenen Bezugszeitpunkten erstellten Aufstellungen werden addiert und dann durch die Anzahl der Bezugszeitpunkte geteilt, um den Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf den Wertpapierkonten zu bestimmen (Artikel 154 § 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Der « Anteil » am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente bezieht sich auf den Teil der auf den Wertpapierkonten gehaltenen steuerpflichtigen Finanzinstrumente des Inhabers, von dem ausgegangen wird, dass er im Verhältnis zu der Anzahl registrierter Inhaber der Wertpapierkonten steht (Artikel 152 Nr. 7 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Artikel 154 § 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern sieht hinsichtlich des Bezugszeitraums und der Bezugszeitpunkte spezifische Regelungen für Sondersituationen vor, die während des Bezugszeitraums auftreten können, wie das Öffnen, Ändern oder Schließen eines Wertpapierkontos, die Erlangung der Eigenschaft als Inhaber eines Wertpapierkontos oder deren Verlust, und der Umzug eines Einwohners des Königreichs in ein anderes Land in Verbindung mit der Verlegung seines Wertpapierkontos in dieses Land.

B.5.1. Hinsichtlich der Erklärung und der Zahlung der Steuer ist zu unterscheiden, ob die Wertpapierkonten bei belgischen Vermittlern gehalten werden oder nicht.

Nach Artikel 152 Nr. 9 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern ist unter « belgischem Vermittler » ein Vermittler nach belgischem Recht und ein in Belgien ansässiger Vermittler zu verstehen. Nicht in Belgien ansässige Vermittler werden im Rahmen der Erklärung und der Zahlung der Steuer jedoch einem belgischen Vermittler gleichgestellt, wenn sie einen in Artikel 158/2 desselben Gesetzbuches erwähnten Vertreter bestellt haben.

Nach dieser Bestimmung können Vermittler, die nicht in Belgien errichtet worden oder ansässig sind, wenn sie für eine natürliche Person ein Konto verwalten, das der Steuer unterliegt, die Zulassung eines in Belgien ansässigen Fiskalvertreters durch oder seitens des Ministers der Finanzen und entsprechend den vom König bestimmten Bedingungen und näheren Regeln veranlassen. Dieser Vertreter verpflichtet sich gesamtschuldnerisch gegenüber dem Belgischen Staat zur Zahlung der Steuer, die der Vermittler für Rechnung des Inhabers vornimmt, und zur Ausführung aller Verpflichtungen, die der Vermittler einhalten muss.

B.5.2. Ein belgischer Vermittler muss grundsätzlich eine Einbehaltung mit befreiender Wirkung, die Erklärung und die Zahlung der Steuer vornehmen, wenn der Anteil des Inhabers an den Wertpapierkonten, die bei diesem belgischen Vermittler gehalten werden, dem Betrag von 500.000 EUR entspricht oder diesen übersteigt. Diese Verpflichtung gilt auch, wenn der Inhaber spätestens am letzten Tag des zweiten Monats nach dem Ende des Bezugszeitraums für die Einbehaltung mit befreiender Wirkung durch den belgischen Vermittler optiert hat, wenn die Steuer nicht bereits durch einen belgischen Vermittler von Rechts wegen einbehalten worden ist (Artikel 157 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Der belgische Vermittler erstellt dazu für jeden Inhaber zu jedem Bezugszeitpunkt eine Aufstellung des Wertes der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die auf den Wertpapierkonten gebucht sind. Am Ende eines jeden Bezugszeitraums erstellt dieser Vermittler eine Übersicht, die den Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die letztendlich geschuldete Steuer, den Satz und gegebenenfalls die bereits einbehaltene Steuer enthält. Er übermittelt diese Übersicht dem Inhaber spätestens am letzten Tag des Monats nach dem Ende des Bezugszeitraums (Artikel 155 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Artikel 158/3 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern sieht Regeln hinsichtlich des Zeitpunkts vor, an dem die Erklärung spätestens einzureichen ist, und hinsichtlich der Weise, wie die Steuer zu zahlen ist. Dieser Artikel legt ebenso die Sanktionen fest, die verhängt werden können, wenn ein Vermittler die sich aus dem angefochtenen Gesetz ergebenden Verpflichtungen nicht erfüllt.

B.5.3. In allen anderen als den in Artikel 157 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnten Fällen, unter anderem wenn die Wertpapierkonten bei Vermittlern gehalten werden, die nicht als belgische Vermittler eingestuft werden können, hat der Inhaber die Erklärung und die Zahlung der Steuer selbst vorzunehmen, es sei denn, er kann nachweisen, dass die Steuer bereits von einem Vermittler, der nicht in Belgien errichtet worden oder ansässig ist, einbehalten, gemeldet und gezahlt worden ist (Artikel 158/1 Absatz 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

In Abweichung von der in Artikel 152 Nr. 7 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern geregelten Vermutung kann der Inhaber, der ein oder mehrere Wertpapierkonten in ungeteilter Rechtsgemeinschaft oder entweder vollständig oder teilweise in Nießbrauch oder in bloßem Eigentum hält, auch eine Erklärung abgeben, in der er den Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, am Nießbrauch oder am bloßen Eigentum angibt, der ihm laut Gesetz oder Vertrag zusteht (Artikel 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Artikel 158/4 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern sieht Regeln bezüglich der Weise vor, wie natürliche Personen ihre Erklärung abgeben müssen, des Zeitpunkts, an dem die Erklärung spätestens einzureichen ist, und der Weise der Zahlung und des Zeitpunkts, an dem die Steuer zu zahlen ist. Dieser Artikel legt ebenso die Sanktionen fest, die verhängt werden können, wenn eine natürliche Person die sich aus dem angefochtenen Gesetz ergebenden Verpflichtungen nicht erfüllt.

B.5.4. Nach Artikel 158/5 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern wird die Steuer erstattet, wenn sie den Betrag übersteigt, der am letzten Tag des Bezugszeitraums gesetzlich geschuldet wurde. Der Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten kann die Erstattung unter anderem verlangen, wenn der Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen in Artikel 152 Nr. 7 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmten Konten (die Vermutung, dass, wenn mehrere Personen Inhaber eines Wertpapierkontos sind, ihr Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten im Verhältnis zu der Anzahl registrierter Inhaber dieser Konten steht) einem höheren Betrag entspricht als der Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, der dem Inhaber laut Gesetz oder Vertrag zusteht.

B.5.5. Nach Artikel 158/6 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern darf die Verwaltung zum Zwecke der Überprüfung der Steuerzustands des Inhabers eines Wertpapierkontos von diesem Inhaber alle Auskünfte verlangen, die sie zur Gewährleistung der richtigen Steuererhebung für notwendig erachtet. Dieser Artikel sieht auch Sanktionen vor, die verhängt werden können, wenn die geforderte Mitteilung unterbleibt oder falsch ist.

B.6. Artikel 16 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 ändert schließlich Artikel 307 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 im Hinblick auf die Einführung einer « zusätzlichen Verpflichtung [...], wodurch jeder Steuerpflichtige bezüglich der Einkommensteuer der natürlichen Personen und der Steuer der Gebietsfremden das Bestehen von mehreren in Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe a) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnten Wertpapierkonten, deren Inhaber im Sinne von Artikel 152 Nr. 5 desselben Gesetzbuches der Steuerpflichtige ist, mitteilen muss » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, S. 26-27).

In Bezug auf die Zulässigkeit

B.7. Der Ministerrat macht geltend, dass die klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 6877, 6887 und 6900 nicht nachweisen würden, dass sie ein Interesse an ihrer jeweiligen Klage hätten.

B.8.1. Aus Artikel 151 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch Artikel 3 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung geht hervor, dass natürliche Personen vom angefochtenen Gesetz betroffen sind, wenn sie Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten sind, wobei der Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten 500.000 EUR oder mehr beträgt.

B.8.2. Obwohl die klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 6877, 6887 und 6900 bereits mittels des ersten vom Ministerrat in den betreffenden Rechtssachen eingereichten Schriftsatzes davon in Kenntnis gesetzt wurden, dass der Ministerrat ihr Interesse in Abrede stellt, weisen sie im Gegensatz zu den klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 6901, 7004 und 7005, bei denen es sich um natürliche Personen handelt, in ihrem jeweiligen Erwidierungsschriftsatz nicht anhand von konkreten finanziellen Daten nach, dass sie vom angefochtenen Gesetz unmittelbar und ungünstig betroffen sind. Sie weisen ebenso wenig nach, dass es hinreichend wahrscheinlich ist, dass sie von diesem Gesetz in der Zukunft betroffen sein könnten.

B.8.3. Angesichts des Umstands, dass jede Partei nach Artikel 30^{quater} des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof zu jedem Verfahrenszeitpunkt und selbst nach Verkündung des Entscheids den Präsidenten des Gerichtshofs ersuchen kann, zu beschließen, dass Vermerke durch die es möglich ist, sie direkt zu identifizieren, in jeder Veröffentlichung, die der Gerichtshof vornehmen sollte beziehungsweise vorgenommen hat, weggelassen werden, kann der Umstand, dass die klagenden Parteien konkrete finanzielle Daten zur Untermauerung ihres Interesses an der Nichtigkeitsklage vorlegen müssen, im Gegensatz zum Vortrag der klagenden Partei in der Rechtssache Nr. 6887 nicht zu einem Verstoß gegen das Recht auf Achtung des Privatlebens führen.

B.9. Die Nichtigkeitsklagen in den Rechtssachen Nrn. 6877, 6887 und 6900 sind unzulässig.

B.10. Sofern der Ministerrat das Interesse der weiteren klagenden Parteien bezüglich einiger Klagegründe bestreitet, reicht es aus, daran zu erinnern, dass die klagenden Parteien nicht in Bezug auf jeden der Klagegründe ein Interesse nachweisen müssen, wenn sie ein Interesse an der Nichtigkeitsklärung der angefochtenen Bestimmungen haben.

Zur Hauptsache

B.11. In ihren Klagegründen machen die klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 6901, 7004, 7005 und 7006 im Wesentlichen mehrere Verstöße gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, den Gesetzmäßigkeitsgrundsatz in Steuerangelegenheiten und das Recht der Europäischen Union geltend.

In Bezug auf den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung

B.12. Die klagenden Parteien in den Rechtssachen Nrn. 6901, 7004, 7005 und 7006 führen unter anderem an, dass das angefochtene Gesetz die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verletze, weil bestimmte Finanzinstrumente, die auf einem Wertpapierkonto gebucht seien, in den Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer fielen, während andere Finanzinstrumente, die ebenso auf einem Wertpapierkonto gebucht werden könnten, nicht in diesen Anwendungsbereich fielen (erster und dritter Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6901, erster Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004, erster Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7005, zweiter Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7006), und weil die vom angefochtenen Gesetz erfassten steuerpflichtigen

Finanzinstrumente nur in den Anwendungsbereich dieser Steuer fielen, wenn sie auf einem Wertpapierkonto gebucht seien, was dazu führe, dass sie nicht in diesen Anwendungsbereich fielen, wenn sie auf andere Weise gehalten würden (erster Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6901, zweiter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004, zweiter Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7005, erster Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7006). Sie sind der Ansicht, dass die vorerwähnten Ungleichbehandlungen sachlich nicht gerechtfertigt seien.

B.13.1. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.13.2. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

B.13.3. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Besteuerungsgrundlage festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Steuerliche Maßnahmen sind nämlich ein wesentlicher Teil der wirtschaftlich-sozialen Politik. Sie sorgen nicht nur für einen wesentlichen Teil der Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen sollen, sondern sie erlauben es dem Gesetzgeber auch, lenkend und korrigierend aufzutreten und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

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

B.14.1. Wie in B.3.1 erwähnt wurde, führt das angefochtene Gesetz eine Steuer ein, die natürliche Personen schulden, die während des Bezugszeitraums Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten in Belgien oder im Ausland sind, und die hinsichtlich ihres Anteils am Durchschnittswert der in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnten steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesen Konten erhoben wird, sofern dieser Anteil 500.000 EUR oder mehr beträgt.

B.14.2. Nach Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern handelt es sich bei den steuerpflichtigen Finanzinstrumenten um:

- « a) börsennotierte oder nicht börsennotierte Aktien sowie Zertifikate in Bezug auf solche Instrumente,
- b) börsennotierte oder nicht börsennotierte Schuldverschreibungen sowie Zertifikate in Bezug auf solche Instrumente,
- c) börsennotierte oder nicht börsennotierte Anteile an gemeinsamen Investmentfonds oder Aktien an Investmentgesellschaften, die nicht im Rahmen einer Lebensversicherung oder einer Pensionssparregelung gekauft oder gezeichnet worden sind,
- d) Kassenbons,
- e) Optionsscheine ».

B.15. Die angefochtene Steuer schulden folglich nur natürliche Personen, wenn sie über bestimmte Finanzinstrumente verfügen, die auf einem oder mehreren Wertpapierkonten gebucht sind, und wenn ihr Anteil am Durchschnittswert dieser Finanzinstrumente 500.000 EUR oder mehr beträgt.

Der Umstand, dass eine natürliche Person über auf einem Wertpapierkonto gebuchte Finanzinstrumente verfügt, wobei ihr Anteil am Durchschnittswert dieser Instrumente 500.000 EUR oder mehr beträgt, führt an sich nicht dazu, dass sie der angefochtenen Steuer unterliegt, da diese Steuer ausschließlich bezüglich des Anteils am Durchschnittswert der in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erschöpfend aufgezählten Finanzinstrumente erhoben wird.

Der Umstand, dass eine natürliche Person über ein oder mehrere der in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnten Finanzinstrumente verfügt, wobei ihr Anteil am Durchschnittswert dieser Instrumente während des Bezugszeitraums 500.000 EUR oder mehr beträgt, führt an sich ebenso wenig dazu, dass sie der angefochtenen Steuer unterliegt, da das angefochtene Gesetz dafür verlangt, dass die Finanzinstrumente auf einem Wertpapierkonto gebucht sind.

B.16. Das angefochtene Gesetz führt folglich zu Ungleichbehandlungen in Abhängigkeit von der Art der Finanzinstrumente, die auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, und in Abhängigkeit davon, ob Finanzinstrumente auf einem solchen Konto gebucht sind oder nicht.

B.17. Obwohl diesen unterschiedlichen Behandlungen objektive Kriterien zugrunde liegen, ist zu prüfen, ob sie unter anderem unter Berücksichtigung des Ziels und der Folgen des angefochtenen Gesetzes sachlich gerechtfertigt sind. Angesichts der Ausführungen in B.13.3 ist nämlich zu prüfen, ob die politischen Rahmenbedingungen, die den vorerwähnten unterschiedlichen Behandlungen zugrunde liegen, womöglich auf einem offenkundigen Irrtum beruhen beziehungsweise offensichtlich unbillig sind.

B.18.1. In den Vorarbeiten zu dem angefochtenen Gesetz wird angeführt:

« La présente loi a pour objet d'introduire à partir du 1^{er} janvier 2018 une taxe sur les comptes-titres qui sont détenus par des personnes physiques tant en Belgique qu'à l'étranger, en ce qui concerne les habitants du Royaume, et uniquement en Belgique, en ce qui concerne les non-résidents, et pour lesquels la part dans la valeur moyenne totale des instruments financiers imposables équivaut à ou dépasse 500 000 euros.

En lien avec l'accord d'été cette taxe a été introduite dans le but d'une politique fiscale plus juste, ainsi, seule est visée la part du titulaire dans un ou plusieurs comptes-titres dont la valeur moyenne équivaut à ou dépasse 500 000 euros, excepté la part dans la valeur moyenne qui est détenue dans le cadre d'une assurance vie ou d'un régime [d']épargne pension. [...] La limite de 500 000 euros a été établie afin que seuls les patrimoines plus élevés soient imposés » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, S. 4) ».

In Bezug auf die Herausnahme der der Steuer der juristischen Personen unterliegenden juristischen Personen aus dem Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer heißt es in den Vorarbeiten:

« La soumission des comptes-titres à la présente taxe que ces entités détiendraient pour la gestion des fonds acquis dans le cadre de leur finalité n'a de toute façon aucun lien avec la finalité de la nouvelle imposition qui vise à une contribution pour les plus grands revenus » (ebenda, S. 15).

B.18.2. Daraus geht hervor, dass der Gesetzgeber mit der angefochtenen Steuer das Ziel einer gerechteren Steuerpolitik verfolgt hat, und zwar mittels einer Steuer, die ausschließlich von den « größeren Vermögen » geschuldet wird. Das verfolgte Ziel ist legitim.

B.19. Wie in B.12 erwähnt wurde, bezieht sich die Kritik der klagenden Parteien unter anderem auf den Umstand, dass andere Finanzinstrumente, die auf einem Wertpapierkonto gebucht werden könnten, als die in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erwähnten nicht als steuerpflichtige Instrumente angesehen würden. Sie verweisen insofern unter anderem auf derivative Finanzprodukte (Optionen, Futures und Swaps), Immobilienzertifikate, Liquiditätsscheine und Depositenzertifikate.

B.20.1. In ihrem Gutachten Nr. 62.219/1-3-4 vom 11. Oktober 2017 hat die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrats darauf hingewiesen, dass es « angesichts des Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung [...] für alle Arten von Wertpapieren, die auf einem Wertpapierkonto gebucht werden können, jedoch nicht in der Aufzählung enthalten sind », notwendig sei, dies begründen zu können (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2746/001, S. 190).

B.20.2. In den Vorarbeiten wird angeführt:

« a) L'exclusion d'autres instruments financiers imposables qui peuvent être détenus sur un compte-titres, se justifie comme suit :

- en ce qui concerne les autres instruments qui peuvent se trouver sur un compte-titres, par exemple les options, futures ou swaps, il convient de remarquer que cette taxe vise des instruments qui sont de nature à augmenter la fortune pour cette raison ils doivent avoir une valeur patrimoniale substantielle et autonome, ce qui n'est pas le cas pour les catégories précitées d'instruments, qui sont des contrats et dont leur valeur est seulement dérivée de l'instrument sous-jacent qui fait l'objet du contrat. Ces contrats ne servent que pour se protéger contre un risque déterminé de perte de patrimoine; ils ne sont pas de nature à augmenter la fortune étant donné que l'élément incertain (la valeur de l'instrument financier sous-jacent) qui forme la base du contrat, n'est pas connu aussi longtemps que l'instrument sous-jacent se trouve dans les mains du contractant. Ces instruments peuvent également être détenus avec un objectif purement spéculatif, selon lequel ils peuvent éventuellement conduire à l'obtention, dans le chef des personnes physiques visées, de revenus divers imposables au sens de l'article 90, 1^o, CIR 92 » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, S. 12).

« Le marché des produits dérivés se caractérise, lui aussi, par des éléments spéculatifs. Toutefois, on retrouve également sur ce marché de nombreuses activités de couverture du risque (*hedging*), qui sont extrêmement importantes pour l'économie réelle. Les entreprises doivent pouvoir se couvrir contre les risques liés aux taux de change, aux taux d'intérêt et aux fluctuations du prix des matières premières. C'est pourquoi les produits dérivés sont exemptés de la taxe sur les comptes-titres. En effet, le fisc ne peut pas faire la différence entre les éléments spéculatifs et non spéculatifs des produits dérivés, qui sont essentiels pour assurer le bon fonctionnement de l'économie réelle et de l'emploi » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/003, S. 24).

B.20.3. Der Gesetzgeber hat die Herausnahme der derivativen Finanzprodukte aus dem Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer folglich für gerechtfertigt gehalten, weil diese Steuer ausschließlich Instrumente mit Vermögenszuwachs und selbständigem und substanziellem Vermögenswert erfasse, was bei den derivativen Produkten nicht der Fall sei, da deren Wert bloß eine Ableitung eines zugrunde liegenden Instruments sei. Er war auch der Ansicht, dass es angebracht gewesen sei, die derivativen Produkte der angefochtenen Steuer nicht zu unterwerfen, weil diese Instrumente « für die Realwirtschaft von großer Bedeutung sind » angesichts des Umstands, dass sie zur Deckung von Risiken im Zusammenhang mit Wechselkursen, Zinssätzen und Preisschwankungen bei Rohstoffen verwendet würden. Schließlich hat er auch darauf hingewiesen, dass, wenn die derivativen Instrumente aus spekulativen Gründen gehalten würden, « sie womöglich in der Person der erfassten natürlichen Personen zum Erzielen von der Steuerpflicht unterliegenden verschiedenen Einkünften nach Artikel 90 Nr. 1 EStGB 92 führen können ».

B.21.1. Derivative Finanzprodukte, die auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, können genauso wie steuerpflichtige Finanzinstrumente gehandelt werden, weshalb diese Instrumente einen bestimmten Wert haben, auch wenn dieser Wert durch das zugrunde liegende Instrument mitbestimmt wird. Diese Produkte sind genauso wie die steuerpflichtigen Finanzinstrumente Bestandteil des Vermögens der natürlichen Person, die ein Wertpapierkonto besitzt, und können zur Vermehrung des Vermögens eingesetzt werden. Obwohl die Anlage in derivative Produkte mit großen Risiken verbunden ist, eröffnen sie dem Anleger die Möglichkeit, im Verhältnis zur Investition sehr hohe Gewinne zu erzielen. Die spezifischen Eigenschaften der derivativen Finanzprodukte führen dazu, dass diese Produkte in der Regel von Personen gehalten werden, die angesichts ihrer Vermögensgröße in der Lage sind, die damit verbundenen Risiken zu tragen.

B.21.2. Der Umstand, dass diese Produkte für die « Realwirtschaft » wichtig sind, vermag die beanstandete Ungleichbehandlung an sich nicht zu rechtfertigen, da die Finanzinstrumente, die der angefochtenen Steuer unterliegen, wie Aktien und Schuldverschreibungen auch für die Wirtschaft sehr wichtig sind. Der Umstand, dass, wenn die derivativen Produkte aus spekulativen Gründen gehalten werden, die betreffenden Personen gegebenenfalls der Steuerpflicht nach Artikel 90 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 unterliegen, vermag die Ungleichbehandlung ebenso wenig zu rechtfertigen, da einerseits Personen, die steuerpflichtige Finanzinstrumente aus spekulativen Gründen halten, gegebenenfalls ebenso der Steuerpflicht nach dieser Bestimmung unterliegen können und andererseits die angefochtene Steuer nicht bezüglich der Erzielung von Gewinnen aus Finanzinstrumenten erhoben wird, sondern bezüglich des bloßen Besitzens solcher Instrumente.

B.21.3. Im Hinblick auf das Ziel einer gerechteren Steuerpolitik mittels einer Steuer, die von « größeren Vermögen » geschuldet wird, ist es offensichtlich unbillig, dass die derivativen Finanzinstrumente, die auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, von der angefochtenen Steuer nicht erfasst sind.

B.22.1. Obwohl es in den Vorarbeiten heißt, dass Liquiditätsscheine und Depositenzertifikate im Sinne des Gesetzes vom 22. Juli 1991 « über die Liquiditätsscheine und die Depositenzertifikate » im Rahmen der angefochtenen Steuer als Schuldverschreibungen und folglich als steuerpflichtige Finanzinstrumente anzusehen seien (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, S. 7), macht der Ministerrat unter Verweis auf das Rundschreiben 2018/C/65 vom 25. Mai 2018 « über die Steuer auf die Wertpapierkonten, mit Beispielen in spezifischen Situationen im Rahmen der Bestimmung der Bezugszeiträume und Bezugszeitpunkte und der Berechnung des Durchschnittswerts als Besteuerungsgrundlage » zu Recht geltend, dass dies nicht der Fall sei, da diese Finanzinstrumente mangels Kapitalgarantie nicht als Schuldverschreibung eingestuft werden könnten. Der Ministerrat ist der Auffassung, dass es sachlich gerechtfertigt sei, dass diese Instrumente nicht in den Anwendungsbereich des angefochtenen Gesetzes fielen, gerade aufgrund des Umstandes, dass sie keine Kapitalgarantie böten. Auch in Bezug auf Immobilienzertifikate führt der Ministerrat an, dass deren Herausnahme aus dem Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer gerechtfertigt sei, weil diese Zertifikate keine Kapitalgarantie böten.

B.22.2. Angesichts des Umstands, dass nicht bei allen in Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern aufgezählten Finanzinstrumenten eine Rückzahlung des Kapitals gewährleistet ist, vermag das Kriterium, ob ein Finanzinstrument mit einer Kapitalgarantie verbunden ist oder nicht, die beanstandete Ungleichbehandlung nicht zu rechtfertigen. Immobilienzertifikate, Liquiditätsscheine und Depositenzertifikate können auf einem Wertpapierkonto gebucht werden, können gehandelt werden und haben einen bestimmten Wert. Sie gehören folglich zum Vermögen einer natürlichen Person, die solche Instrumente auf einem Wertpapierkonto hält. Im Hinblick auf das Ziel einer gerechteren Steuerpolitik mittels einer Steuer, die von den « größeren Vermögen » geschuldet wird, ist es offensichtlich unbillig, dass diese Instrumente von der angefochtenen Steuer nicht erfasst sind.

B.23. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass mehrere Ungleichbehandlungen, die durch Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung hervorgerufen werden, auf politischen Rahmenbedingungen beruhen, die offensichtlich unbillig sind.

B.24. Sofern sie sich auf die Herausnahme der derivativen Finanzprodukte, der Liquiditätsscheine, der Depositenzertifikate und der Immobilienzertifikate aus dem Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer beziehen, sind der erste und dritte Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6901, der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004, der erste Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7005 und der zweite Teil des ersten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 7006 begründet.

Artikel 152 Nr. 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung ist für nichtig zu erklären.

Da die Prüfung der anderen von den klagenden Parteien beanstandeten Ungleichbehandlungen im Rahmen der in dem Artikel genannten steuerpflichtigen Instrumente keine umfassendere Nichterklärung zur Folge haben könnte, brauchen die betreffenden Klagegründe und Teile der Klagegründe nicht geprüft zu werden.

B.25. Wie in B.12 erwähnt wurde, beanstanden die klagenden Parteien auch den Umstand, dass Finanzinstrumente ausschließlich der angefochtenen Steuer unterlägen, wenn sie auf einem Wertpapierkonto gebucht seien. Sie machen insbesondere geltend, dass die Herausnahme von in einem Register der Namensaktien eingetragenen Namensaktien aus dem Anwendungsbereich der angefochtenen Steuer nicht sachlich gerechtfertigt sei.

B.26.1. In ihrem Gutachten Nr. 62.219/1-3-4 vom 11. Oktober 2017 hat die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrats insoweit angemerkt:

« La question se pose de savoir si la différence de traitement entre les titres dématérialisés et les titres nominatifs est adéquatement justifiée : s'il s'agit de taxer les citoyens aisés, l'exclusion pure et simple des titres nominatifs est tout sauf évidente. On peut en effet difficilement admettre que le détenteur d'un portefeuille nominatif d'actions, dont la valeur est supérieure à la limite d'exonération, ne puisse pas tout autant être considéré comme un citoyen aisé et que la taxation d'un tel portefeuille ne puisse dès lors pas également s'inscrire dans le cadre d'une politique fiscale plus juste » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2746/001, S. 191).

B.26.2. Anlässlich dieses Hinweises des Staatsrats wurde die beanstandete Ungleichbehandlung in der Begründung zum Gesetzesvorentwurf, der zum angefochtenen Gesetz geführt hat, mit dem Argument verteidigt, dass auf einem Wertpapierkonto gebuchte Aktien sich « von Aktien unterscheiden [...], die nur in einem Register gehalten werden, weil diese Wertpapiere besser gehandelt und einfacher liquide gemacht werden können ». Namensaktien seien « nicht so einfach handelbar und ihre Umwandlung im Hinblick auf den entsprechenden Handel [sei] umständlich und ineffizient » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, S. 49).

B.26.3. In ihrem Gutachten Nr. 62.375/3 vom 28. November 2017 zum Gesetzesvorentwurf, der zum angefochtenen Gesetz geführt hat, hat die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrats anschließend darauf hingewiesen:

« Les deux sortes de titres, à savoir les titres qui sont inscrits en compte-titres et les titres nominatifs qui ne figurent pas sur ce type de compte, sont un baromètre du patrimoine; la façon dont un titre est détenu paraît peu pertinente compte tenu de l'objectif poursuivi, à savoir faire contribuer les plus grosses fortunes au budget de l'État afin de tendre vers une fiscalité plus équitable. En outre, les actions nominatives peuvent actuellement être également négociées plus aisément grâce à un registre des actions sous forme électronique. La question se pose dès lors de savoir si les arguments avancés sont suffisamment pertinents pour justifier la distinction opérée » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, SS. 49-50).

B.26.4. Infolge dieses letztgenannten Gutachtens wurde die Begründung zum angefochtenen Gesetz wie folgt ergänzt:

« La distinction entre titres dématérialisés et les titres nominatifs qui ne sont pas dématérialisés se justifie comme suit :

- la taxe sur les compte-titres ne vise qu'à imposer les instruments financiers qui peuvent être détenus sur un compte-titres, compte tenu du fait que la taxe a été conçue selon l'idée que la retenue a lieu à la source par l'intermédiaire auprès duquel le compte-titres est détenu. Si on considérait que des actions nominatives détenues sur un registre, mais pas sur un compte-titres, étaient imposables, le propriétaire de ces actions devrait introduire une déclaration séparée à la condition que la valeur de ces actions nominatives inscrite dans un registre, et donc toujours par sur un compte-titres, prise ensemble avec la valeur des autres instruments financiers imposables détenus, eux, sur un ou plusieurs comptes-titres, atteignent le montant du seuil. Le détenteur de ces actions nominatives non dématérialisées devra toujours les déclarer lui-même étant donné que la retenue par l'intermédiaire est impossible dans ce cas, ce qui est en contradiction avec l'idée de base de la retenue à la source dans un esprit de simplification administrative [...];

- dans le cadre de l'imposition des patrimoines plus élevés, on vise principalement les instruments financiers qui sont facilement négociables étant donné qu'ils sont détenus sur des compte-titres qui permettent des achats et des ventes flexibles sur le marché et qui sont donc des instruments particulièrement appropriés pour investir et réinvestir. Les parts nominatives sont utilisées pour des investissements à long terme qui sont fréquemment détenues en vue d'une participation plus active en tant qu'actionnaire à la 'vie' de la société émettrice. Elles sont donc plus difficiles à négocier et leur conversion afin de pouvoir les négocier est lourde et inefficace. Pour cette raison, il a été décidé que ces instruments difficilement négociables qui ne sont pas détenus sur un compte-titres ne sont pas imposables;

- Si les actions nominatives, qui ne sont pas détenues sur un compte-titres, peuvent aussi être enregistrées de manière électronique dans un registre des actionnaires, cela ne doit pas directement sous-entendre comme facilement négociable parce que ce registre prendrait une forme électronique. [...] Les titres nominatifs dématérialisés sont détenus avec une volonté de retour sur investissement rapide, comme cela a été exposé ci-dessus. Les actions détenues dans un registre d'action et non sur un compte-titres suivent d'autres motivations qui supposent un lien plus étroit avec l'entreprise dans laquelle ces actions sont acquises. La manière selon laquelle les actions enregistrées sont reprises dans un registre d'actions mais pas sur un compte-titres, à savoir par écrit ou de façon électronique, est une modalité de traitement et d'enregistrement des actions qui ne sont pas dématérialisées qui est d'un intérêt secondaire et qui ne retire rien du caractère non-liquide des actions nominatives » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2837/001, SS. 12-14).

B.27. Daraus geht hervor, dass der Gesetzgeber die beanstandete Ungleichbehandlung im Wesentlichen anhand von zwei Elementen verteidigt hat: (1) dem Kriterium, dass die Steuer auf der Idee beruhe, dass deren Einbehaltung, Erklärung und Zahlung durch Vermittler erfolgt, und (2) dem Kriterium, dass auf einem Wertpapierkonto gebuchte Aktien einfacher gehandelt und liquide gemacht werden könnten als Namensaktien, die nicht auf einem Wertpapierkonto gebucht seien.

B.28.1. Wie in B.5.2 erwähnt wurde, gilt die Verpflichtung der Vermittler zur Vornahme der Einbehaltung mit befreiender Wirkung, der Erklärung und der Zahlung hinsichtlich der Steuer nur für belgische Vermittler. Wie in B.5.1 erwähnt wurde, werden die nicht in Belgien ansässigen Vermittler als belgische Vermittler angesehen, wenn sie einen Vertreter im Sinne von Artikel 158/2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestellt haben. In dem Fall trifft die Verpflichtung zur Vornahme der Einbehaltung mit befreiender Wirkung, der Erklärung und der Zahlung hinsichtlich der Steuer ebenso die nicht in Belgien ansässigen Vermittler.

Die nicht in Belgien ansässigen Vermittler sind jedoch nicht verpflichtet, einen Vertreter in Belgien zu bestellen. Wenn sie einen solchen Vertreter nicht bestellen, sind sie nicht zur Vornahme der Einbehaltung mit befreiender Wirkung, der Erklärung und der Zahlung hinsichtlich der Steuer verpflichtet. Artikel 158/1 Absatz 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern legt unter anderem aus diesem Grund fest, dass « in allen anderen als den in Artikel 157 erwähnten Fällen » der Inhaber selbst die Erklärung und die Zahlung der Steuer vorzunehmen hat.

B.28.2. Auch in anderen Situationen hat der Inhaber selbst die Erklärung und die Zahlung der Steuer vorzunehmen und wird diese Steuer daher nicht von einem Vermittler einbehalten.

Ein belgischer Vermittler ist gemäß Artikel 157 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern nur dann zur Vornahme der Einbehaltung mit befreiender Wirkung verpflichtet, wenn der Anteil des Inhabers am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die auf den Wertpapierkonten gebucht sind, « die bei einem belgischen Vermittler gehalten werden », mindestens 500.000 EUR beträgt oder wenn der Inhaber sich für die Einbehaltung entschieden hat, was dazu führt, dass natürliche Personen, die zur Zahlung der Steuer verpflichtet sind, die Erklärung und die Zahlung der Steuer in manchen Fällen selbst vornehmen müssen.

Auch wenn ein Inhaber eine Umwandlung von auf einem Wertpapierkonto gebuchten steuerpflichtigen Finanzinstrumenten in nicht steuerpflichtige Finanzinstrumente, die auf den Namen lauten und in einem Register der Namenspapiere eingetragen sind, vornimmt, wobei diese Finanzinstrumente nach Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *b*) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern als steuerpflichtige Finanzinstrumente hinsichtlich des Bezugszeitraums angesehen werden, in dem die Umwandlung erfolgt, kann den Inhaber bei Fehlen eines Vermittlers die Verpflichtung treffen, die Erklärung und die Zahlung der Steuer selbst vorzunehmen.

B.29. Angesichts des Umstands, dass das angefochtene Gesetz selbst Situationen vorsieht, in denen der Inhaber eines oder mehrerer Wertpapierkonten wegen des Fehlens einer Einbehaltung durch einen Vermittler die Erklärung und die Zahlung der angefochtenen Steuer vorzunehmen hat, kann der Gesichtspunkt, dass diese Steuer auf der Idee beruht, dass deren Einbehaltung, Erklärung und Zahlung durch Vermittler erfolgt, nicht als Rechtfertigung dafür herangezogen werden, dass Namensaktien, die nicht auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, nicht als steuerpflichtige Instrumente angesehen werden.

B.30.1. Wie die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrats ausgeführt hat, ist die Weise, wie eine Aktie gehalten wird, nämlich auf einem Wertpapierkonto oder nicht, im Hinblick auf das verfolgte Ziel einer gerechteren Steuerpolitik mittels der Leistung eines Beitrags zum Staatshaushalt durch die größeren Vermögen nicht sachdienlich. Der Umfang, in dem eine Aktie gehandelt und liquide gemacht werden kann, ist ebenso wenig im Hinblick auf das Ziel relevant. Obwohl es stimmt, dass Namensaktien, die in einem Register der Namensaktien eingetragen sind, nicht so einfach gehandelt und liquide gemacht werden können wie Aktien, die auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, können sie ebenso gehandelt und liquide gemacht werden und mithin ebenso im Rahmen der Vermögensverwaltung als Instrument eingesetzt werden.

B.30.2. Der Umstand, dass die Steuer nicht für Namensaktien gilt, die nicht auf einem Wertpapierkonto gebucht sind, stellt übrigens einen Anreiz für Steuerpflichtige dar, die Aktien, die auf einem solchen Konto gebucht sind, in Namensaktien umzuwandeln. Artikel 152 Nr. 1 Buchstabe *b*) des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern enthält zwar eine Missbrauchsbekämpfungsregelung, nach der die steuerpflichtigen Finanzinstrumente, die in nicht steuerpflichtige Finanzinstrumente, die in einem Register der Namenspapiere eingetragen sind, umgewandelt werden, weiterhin als steuerpflichtige Finanzinstrumente angesehen werden, jedoch ist der Anwendungsbereich dieser Bestimmung beschränkt auf den Bezugszeitraum, in dem die Umwandlung stattfindet, sodass die umgewandelten Finanzinstrumente in den darauf folgenden Bezugszeiträumen nicht mehr als steuerpflichtige Finanzinstrumente angesehen werden.

B.31. Die Ungleichbehandlung, die das angefochtene Gesetz zwischen natürlichen Personen in Abhängigkeit davon hervorruft, ob die Finanzinstrumente, über die sie verfügen, auf einem Wertpapierkonto gebucht sind oder nicht, ist nicht sachlich gerechtfertigt.

B.32. Der erste Teil des ersten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 6901, der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004, der zweite Teil des zweiten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 7005 und der erste Teil des ersten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 7006 sind in diesem Maße begründet.

Artikel 151 Absatz 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch Artikel 3 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung ist für nichtig zu erklären.

B.33. Die klagenden Parteien machen unter anderem auch geltend, dass Artikel 151 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 152 Nr. 7 und Artikel 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verletzen, weil bestimmte Inhaber von Wertpapierkonten, die in Wirklichkeit über einen Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente von 500.000 EUR oder mehr verfügten, der angefochtenen Steuer nicht unterlägen (dritter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004).

B.34.1. Nach Artikel 151 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern wird die angefochtene Steuer nicht geschuldet, wenn der Anteil des Inhabers am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf Wertpapierkonten weniger als 500.000 EUR beträgt.

B.34.2. Artikel 152 Nr. 7 desselben Gesetzbuches definiert den Begriff « Anteil am Durchschnittswert » als den Teil der auf den Wertpapierkonten gehaltenen steuerpflichtigen Finanzinstrumente des Inhabers, von dem ausgegangen wird, dass er im Verhältnis zu der Anzahl registrierter Inhaber der Wertpapierkonten steht.

Die in diesem Artikel geregelte Vermutung führt dazu, dass ein Vermittler, wenn ein Wertpapierkonto auf den Namen mehrerer Inhaber lautet, davon ausgehen muss, dass der Anteil jedes Inhabers am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf diesem Konto im Verhältnis zu der Anzahl registrierter Inhaber dieses Kontos steht, und zwar auch dann, wenn die Inhaber untereinander etwas anderes vereinbart haben sollten.

Die Anwendung der vorerwähnten Vermutung kann folglich dazu führen, dass der Vermittler, der grundsätzlich für die Einbehaltung, die Erklärung und die Zahlung der angefochtenen Steuer verantwortlich ist, diese Steuer nicht für Rechnung eines Inhabers einbehält, der in Wirklichkeit über einen Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente auf einem Wertpapierkonto von mehr als 500.000 EUR verfügt.

B.35.1. Nach Artikel 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern « kann » der Inhaber, der ein oder mehrere Wertpapierkonten in ungeteilter Rechtsgemeinschaft hält, in Abweichung von Artikel 152 Nr. 7 selbst eine Erklärung einreichen und darin den Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft, der ihm laut Gesetz oder Vertrag zusteht, angeben. In dem Fall ist eine gemeinsame Erklärung einzureichen (Artikel 158/1 Absatz 3).

Dem Wortlaut von Artikel 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern lässt sich entnehmen, dass der Inhaber, der ein Wertpapierkonto in ungeteilter Rechtsgemeinschaft hält, die Möglichkeit hat, die Steuerverwaltung über seinen tatsächlichen Anteil an der ungeteilten Rechtsgemeinschaft in Kenntnis zu setzen, dazu jedoch nicht verpflichtet ist.

B.35.2. Im Zusammenhang mit einer in der Abgeordnetenkommission gestellten parlamentarischen Frage hat der zuständige Minister bestätigt, dass Artikel 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern eine Möglichkeit zugunsten des Inhabers regelt und folglich keine Verpflichtung:

« Par souci de simplification administrative, la banque retient la taxe à la source de la manière proportionnelle qui a été décrite.

Si la taxe n'a pas été retenue à la source, le titulaire sera toujours tenu de déclarer la taxe, si sa part totale dans les comptes-titres est égale ou supérieure à 500 000 euros.

Non seulement la banque, mais également le titulaire lui-même peuvent, dans la déclaration, recourir à la répartition proportionnelle sur la base d'une présomption de possession.

En tout état de cause, il est possible, dans la déclaration, d'indiquer la part réelle afin d'éviter un remboursement ultérieur. Il ne s'agit toutefois pas d'une obligation.

[...]

L'article 152, 7°, du Code des droits et taxes divers instaure effectivement une présomption réfragable en ce qui concerne la part du titulaire. Il est néanmoins important de relever que la prémisse de la taxe reste la répartition proportionnelle, tant dans la déclaration effectuée par les banques que dans la déclaration faite par le titulaire lui-même. Si la part réelle ne devait être déclarée obligatoirement que dans le cadre de la déclaration effectuée par le titulaire lui-même, il s'agirait d'une discrimination par rapport à la retenue effectuée par les banques.

La preuve contraire qui est visée ici est donc uniquement applicable dans le cadre du remboursement lorsque le titulaire souhaite voir appliquer une autre clé de répartition, de sa propre initiative et compte tenu de sa part réelle.

Afin d'éviter que le titulaire qui doit lui-même introduire une déclaration doive d'abord introduire une déclaration sur la base d'une part proportionnelle pour ensuite demander le remboursement sur la base de la part réelle, la part réelle peut être déclarée anticipativement, mais il ne s'agit pas non plus d'une obligation dans ce cas » (*Ausf. Ber., Kammer, 22. Mai 2018, CRIV 54 COM 901, SS. 26-27*).

B.36. Die Vermutung, dass der jeweilige Anteil der verschiedenen Inhaber eines Wertpapierkontos am Durchschnittswert der auf diesem Konto gebuchten steuerpflichtigen Finanzinstrumente im Verhältnis zu der Anzahl der Inhaber dieses Kontos steht, und das Fehlen einer Verpflichtung aufseiten dieser Inhaber zur Mitteilung ihres tatsächlichen Anteils am Durchschnittswert führen dazu, dass bestimmte Inhaber, die in Wirklichkeit über einen Anteil am Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente von 500.000 EUR oder mehr verfügen, der angefochtenen Steuer nicht unterliegen, während die natürlichen Personen, die ihre Wertpapierkonten nicht in ungeteilter Rechtsgemeinschaft halten, dieser Steuer unterliegen, wenn der Durchschnittswert der steuerpflichtigen Finanzinstrumente 500.000 EUR oder mehr beträgt. Diese Ungleichbehandlung beruht auf politischen Rahmenbedingungen, die offensichtlich unbillig sind.

Die vorerwähnte Vermutung führt im Übrigen dazu, dass sich natürliche Personen, die ein Wertpapierkonto halten, mittels Erweiterung des Inhaberkreises hinsichtlich dieses Kontos der angefochtenen Steuer entziehen können.

B.37. Der dritte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7004 ist in diesem Maße begründet.

Die Artikel 151 Absatz 2, 152 Nr. 7 und 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch die Artikel 3, 4 und 10 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung sind für nichtig zu erklären.

In Bezug auf die Tragweite der für nichtig zu erklärenden Bestimmungen und die Prüfung der übrigen von den klagenden Parteien angeführten Klagegründe

B.38.1. Aus der Prüfung der in B.12 und B.33 angeführten Klagegründe geht hervor, dass die Artikel 151, 152 Nrn. 2 und 7 und 158/1 Absatz 2 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern in der durch die Artikel 3, 4 und 10 des Gesetzes vom 7. Februar 2018 wieder aufgenommenen Fassung für nichtig zu erklären sind.

B.38.2. Die betreffenden Bestimmungen beziehen sich unter anderem auf die steuerpflichtige Materie im Rahmen der angefochtenen Steuer sowie auf bestimmte Aspekte der Besteuerungsgrundlage dieser Steuer. Die Nichtigerklärung dieser Bestimmungen führt dazu, dass die angefochtene Steuer nicht mehr erhoben werden kann.

B.39. Angesichts des Umstands, dass die übrigen Bestimmungen des Gesetzes vom 7. Februar 2018 mit den für nichtig zu erklärenden Bestimmungen untrennbar verbunden sind, sind auch diese Bestimmungen für nichtig zu erklären.

B.40. Da die Prüfung der übrigen von den klagenden Parteien angeführten Klagegründe keine umfassendere Nichtigerklärung zur Folge haben könnte, brauchen sie nicht geprüft zu werden.

In Bezug auf die Aufrechterhaltung der Folgen der für nichtig zu erklärenden Bestimmungen

B.41. Unter Berücksichtigung der budgetären und administrativen Folgen und eines gerichtlichen Verfahrens, die sich aus dem Nichtigkeitsentscheid ergeben könnten, sind die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen in Anwendung von Artikel 8 Absatz 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof bezüglich der Steuer aufrechtzuerhalten, die für die Bezugszeiträume geschuldet wird, die vor oder am 30. September 2019 enden.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt das Gesetz vom 7. Februar 2018 « zur Einführung einer Steuer auf Wertpapierkonten » für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen bezüglich der Steuer aufrecht, die für die Bezugszeiträume geschuldet wird, die vor oder am 30. September 2019 enden.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 17. Oktober 2019.

Der Kanzler,

F. Meersschant

Der Präsident,

A. Alen