

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

COUR CONSTITUTIONNELLE

[C – 2023/45984]

Extrait de l'arrêt n° 130/2023 du 21 septembre 2023

Numéro du rôle : 7991

En cause : le recours en annulation des articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 « instaurant une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière », introduit par la société de droit français « Rothschild Martin Maurel ».

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents P. Nihoul et L. Lavrysen, et des juges J. Moerman, M. Pâques, D. Pieters, W. Verrijdt et K. Jadin, assistée du greffier N. Dupont, présidée par le président P. Nihoul,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 4 mai 2023 et parvenue au greffe le 5 mai 2023, la société de droit français « Rothschild Martin Maurel », assistée et représentée par Me V. de Brabanter et Me G. Vael, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit un recours en annulation des articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 « instaurant une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière » (publiée au *Moniteur belge* du 11 août 2016, deuxième édition).

Le 17 mai 2023, en application de l'article 72, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs K. Jadin et D. Pieters ont informé la Cour qu'ils pourraient être amenés à proposer de mettre fin à l'examen de l'affaire par un arrêt rendu sur procédure préliminaire.

(...)

II. *En droit*

(...)

B.1. Par requête adressée à la Cour le 4 mai 2023, la partie requérante demande l'annulation des articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 « instaurant une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière » (ci-après : la loi du 3 août 2016).

B.2.1. Par son arrêt n° 136/2022 du 27 octobre 2022 (ECLI:BE:GHCC:2022:ARR.136), rendu sur questions préjudicielles, la Cour a dit pour droit :

« En ce qu'ils s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016, les articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 'instaurant une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière' violent les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général du droit de la non-rétroactivité des lois ».

Cet arrêt a été publié au *Moniteur belge* du 13 mars 2023.

B.2.2. Faisant suite à l'arrêt n° 136/2022, précité, le recours en annulation est introduit sur la base de l'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle (ci-après : la loi spéciale du 6 janvier 1989), qui dispose :

« Un nouveau délai de six mois est ouvert pour l'introduction d'un recours en annulation d'une loi, d'un décret ou d'une règle visée à l'article 134 de la Constitution par le Conseil des Ministres, par le Gouvernement d'une Communauté ou d'une Région, par les présidents des assemblées législatives à la demande de deux tiers de leurs membres ou par toute personne physique ou morale justifiant d'un intérêt, lorsque la Cour, statuant sur une question préjudicielle, a déclaré que cette loi, ce décret ou cette règle visée à l'article 134 de la Constitution viole une des règles ou un des articles de la Constitution visés à l'article 1^{er}. Le délai prend cours le lendemain de la date de la publication de l'arrêt au *Moniteur belge* ».

Par l'article 4, alinéa 2, précité, le législateur spécial a voulu éviter le maintien dans l'ordre juridique de dispositions que la Cour, par un arrêt rendu sur question préjudicielle, a déclarées contraires aux règles qu'elle est habilitée à faire respecter (voy. *Doc. parl.*, Sénat, 2000-2001, n° 2-897/1, p. 6).

Statuant sur un recours en annulation introduit sur la base de l'article 4, alinéa 2, la Cour peut donc être amenée à annuler la norme attaquée, dans la mesure de l'inconstitutionnalité constatée précédemment au contentieux préjudiciel.

L'étendue du recours en annulation présentement examiné est donc limitée à l'inconstitutionnalité constatée, sur questions préjudicielles, dans l'arrêt n° 136/2022, précité.

B.3.1. La partie requérante est une personne morale. Pour que le recours en annulation qu'elle a introduit sur la base de l'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 soit recevable, il est requis qu'elle justifie d'un intérêt.

B.3.2. La partie requérante fait valoir qu'elle est un établissement de crédit qui a payé, pour l'exercice d'imposition 2016, la taxe prévue par la loi du 3 août 2016. Elle justifie donc d'un intérêt à l'annulation des dispositions attaquées en ce que celles-ci s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016.

B.4.1. La partie requérante prend un moyen unique de la violation, par les dispositions attaquées, des articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général de la non-rétroactivité des lois. En substance, la partie requérante fait valoir qu'en ce qu'elles s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016, les dispositions attaquées sont rétroactives, et que cette rétroactivité n'est pas justifiée.

B.4.2. Par son arrêt n° 136/2022, précité, la Cour a jugé :

« B.2. L'économie générale du projet à l'origine de la loi du 3 août 2016 peut se résumer comme suit :

' Le présent projet de loi vise à instaurer une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit dans le Code des droits et taxes divers en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière. Cette simplification doit avoir lieu dans un cadre budgétaire neutre de sorte que le revenu de la taxe soit limité à 805 millions d'euros.

Le choix a été fait d'utiliser comme base imposable pour la taxe unique le montant moyen des dettes de l'établissement de crédit envers la clientèle à partir de 2016.

Le pourcentage d'imposition de la nouvelle taxe est fixé en fonction d'un objectif de revenu annuel de 805 millions d'euros.

Des mesures transitoires sont adoptées afin que les établissements de crédit puissent porter en déduction, sur le montant à verser en 2016 pour la nouvelle taxe, les " anciennes " taxes déjà acquittées et, pour la même année, le montant acquitté pour le fonds de stabilité financière ' (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 3).

Ainsi qu'il ressort de l'exposé des motifs, le législateur a souhaité que, pour les établissements de crédit, une taxe unique remplace la taxe annuelle prévue au Livre *IIbis* du Code des droits de succession, la taxe annuelle prévue aux articles 201¹⁰ et suivants du Code des droits et taxes divers, plusieurs mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et la contribution à la stabilité financière (*ibid.*, pp. 4-5).

B.3.1. La taxe annuelle sur les établissements de crédit telle qu'elle résulte de la loi du 3 août 2016 est construite sur la base de la taxe annuelle qui était déjà prévue aux articles 201¹⁰ et suivants du Code des droits et taxes divers.

B.3.2. La loi du 3 août 2016 ne modifie pas l'article 201¹⁰ du Code des droits et taxes divers, qui identifie les établissements de crédit assujettis à la taxe.

B.3.3. L'article 2 de la loi du 3 août 2016 remplace l'article 201¹¹ du Code des droits et taxes divers, qui détermine la base imposable, par la disposition suivante :

' Art. 201¹¹. Un établissement de crédit visé à l'article 201¹⁰ est redevable de la taxe sur le montant moyen de ses dettes envers la clientèle au cours de l'année précédant l'exercice d'imposition. Pour l'application du présent article, on entend par le montant moyen des dettes envers la clientèle, la moyenne arithmétique des montants qui, conformément aux règles de la Banque nationale de Belgique dans le cadre de la communication territoriale, doivent être mentionnés, à la fin de chaque mois de l'année visée, à la ligne 229 du tableau 00.20 " Dettes envers la clientèle " (colonne 05, Montant total) du Schéma A '.

B.3.4. L'article 3 de la loi du 3 août 2016 modifie l'article 201¹² du Code des droits et taxes divers, qui détermine le taux d'imposition :

' Dans l'article 201¹² du même Code, inséré par la loi du 22 juin 2012 et remplacé par la loi du 30 juillet 2013, les mots " à 0,0435 p.c. " sont remplacés par les mots " à 0,13231 p.c. " '.

B.3.5. L'article 5 de la loi du 3 août 2016 modifie l'article 201¹³ du Code des droits et taxes divers, qui fixe la date à laquelle la taxe est exigible et la date à laquelle elle doit être acquittée :

' Dans l'article 201¹³ du même Code, inséré par la loi du 22 juin 2012, les modifications suivantes sont apportées :

1° à l'alinéa 1^{er}, l'année " 2012 " est remplacée par l'année " 2016 " ;

2° à l'alinéa 2, les mots " et pour la première fois le 1^{er} juillet 2012 " sont supprimés '.

Du fait de cette modification, l'article 201¹³ du Code des droits et taxes divers dispose :

' La taxe est exigible le 1^{er} janvier de chaque année et pour la première fois le 1^{er} janvier 2016.

Elle doit être acquittée au plus tard le 1^{er} juillet de chaque année.

Si la taxe n'est pas payée dans le délai prescrit, l'intérêt légal au taux fixé en matière civile est exigible de plein droit à compter du jour où le paiement aurait dû être effectué.

Pour le calcul de l'intérêt, toute fraction de mois est comptée comme un mois entier '.

B.3.6.1. Les articles 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 fixent les dispositions transitoires qui sont applicables pour l'exercice d'imposition 2016.

B.3.6.2. L'article 14 de la loi du 3 août 2016 déroge, pour l'exercice d'imposition 2016, à la disposition qui détermine la base imposable et à la disposition qui fixe la date à laquelle la taxe doit être acquittée. L'article 14 est libellé comme suit :

' Pour l'exercice d'imposition 2016, un établissement de crédit visé à l'article 201¹⁰ du Code des droits et taxes divers est, par dérogation à l'article 201¹¹ du même Code, tel que modifié par l'article 2 de la présente loi, redevable de la taxe sur le montant qui, conformément aux règles de la Banque nationale de Belgique dans le cadre de la communication territoriale, doit être mentionné, au 31 décembre 2015, à la ligne 229 du tableau 00.20 " Dettes envers la clientèle " (colonne 05, Montant total) du Schéma A. Par dérogation à l'article 201¹³ du même Code tel que modifié par l'article 5 de la présente loi, la taxe due pour l'exercice 2016 doit être acquittée au plus tard le 15 novembre 2016 '.

Dans l'exposé des motifs du projet à l'origine de la loi du 3 août 2016, cet article a été commenté comme suit :

' L'article 14 règle la transition entre la période relative aux différentes taxes et à la contribution qui existent côte à côte, et celle relative à la taxe unique en période normale. Pour l'année transitoire 2016, la base imposable de la taxe unique sera constituée par les dettes à la clientèle. La taxe devra être acquittée au plus tard le 15 novembre 2016 ' (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/001, pp. 8-9).

B.3.6.3. L'article 15 de la loi du 3 août 2016 prévoit que, pour l'exercice d'imposition 2016, le montant de la taxe en cause est réduit (1) du montant de la taxe annuelle prévue au Livre *IIbis* du Code des droits de succession que l'établissement de crédit a déjà acquitté pour l'exercice d'imposition 2016, (2) du montant de la taxe annuelle prévue aux articles 201¹⁰ et suivants du Code des droits et taxes divers, tels qu'ils existaient avant l'entrée en vigueur de la loi du 3 août 2016, que l'établissement de crédit a déjà acquitté pour l'exercice d'imposition 2016 et (3) du montant de la contribution de stabilité financière que l'établissement de crédit a déjà acquitté en 2016. L'article 15 dispose :

' Les montants acquittés pour l'exercice d'imposition 2016 à titre de taxes annuelles sur les établissements de crédit visées dans le Code des droits de succession et dans le Code des droits et taxes divers, telles qu'elles existaient préalablement à l'entrée en vigueur de la présente loi, sont déduits du montant dû pour l'exercice d'imposition 2016 en application de la présente loi. De ce montant est également déduite la contribution de stabilité financière acquittée en 2016 visée par la loi du 28 décembre 2011 [instaurant une contribution de stabilité financière] et modifiant l'arrêté royal du 14 novembre 2008 portant exécution de la loi du 15 octobre 2008 portant des mesures visant à promouvoir la stabilité financière et instituant en particulier une garantie d'Etat relative aux crédits octroyés et autres opérations effectuées dans le cadre de la stabilité financière, en ce qui concerne la protection des dépôts, des assurances sur la vie et du capital de sociétés coopératives agréées, et modifiant la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers '.

Dans l'exposé des motifs du projet à l'origine de la loi du 3 août 2016, cet article a été commenté comme suit :

' Pour l'exercice d'imposition 2016, les banques doivent encore s'acquitter des taxes sur les établissements de crédit existantes. Le titre de créance y afférent existait déjà avant que le présent projet aura force de loi. Il en est de même pour la contribution à la stabilité financière.

Afin d'éviter que les banques ne s'acquittent finalement deux fois de la " taxe bancaire ", il est prévu qu'elles puissent porter en déduction du montant acquitté en 2016 pour la nouvelle taxe sur les établissements de crédit:

1° les taxes déjà acquittées en 2016 pour les " anciennes " taxes sur les établissements de crédit et

2° pour la même année, la contribution versée au fonds de stabilité financière.

Cette imputation peut donner lieu à une restitution du solde lorsque les “ anciennes taxes ” déjà acquittées et les contributions pour l’année 2016 seraient plus élevées, le cas échéant, que la nouvelle taxe sur les établissements de crédit.

La contribution à la stabilité financière reste due par les établissements de crédit exemptés et n’est pas prise en considération pour la restitution. De cette façon, il n’existe aucune différence de traitement des établissements de crédits exemptés sur base de l’article 201^{12/1} du Code des droits et taxes divers ’ (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 9).

B.3.7. L’article 16 de la loi du 3 août 2016 dispose :

‘ Les articles 10 à 13 entrent en vigueur à partir de l’exercice d’imposition 2017 ’.

À défaut de disposition contraire, les autres articles de la loi du 3 août 2016 sont entrés en vigueur dix jours après la publication de celle-ci au *Moniteur belge* du 11 août 2016, à savoir le 21 août 2016, en vertu de l’article 4, alinéa 2, de la loi du 31 mai 1961 ’ relative à l’emploi des langues en matière législative, à la présentation, à la publication et à l’entrée en vigueur des textes légaux et réglementaires ’.

[...]

B.4. La première question préjudicielle dans l’affaire n° 7478, l’unique question préjudicielle dans l’affaire n° 7504 et la première question préjudicielle dans l’affaire n° 7515 portent sur la compatibilité des dispositions en cause avec les articles 10 et 11 de la Constitution (affaires n°s 7478, 7504 et 7515) et avec les articles 16 et 172 de la Constitution (affaires n°s 7478 et 7504), lus en combinaison avec l’article 1^{er} du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l’homme et avec plusieurs principes, dont le principe général de la non-rétroactivité des lois.

La Cour examine ces questions préjudicielles conjointement.

B.5. Il ressort du libellé des questions préjudicielles et des motifs des décisions de renvoi que les questions préjudicielles concernent uniquement l’exercice d’imposition 2016. La Cour limite dès lors son examen à cet exercice d’imposition.

[...]

B.7. La Cour examine d’abord la compatibilité des dispositions en cause avec les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général de la non-rétroactivité des lois.

B.8. Les articles 10 et 11 de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle qu’en soit l’origine : les règles constitutionnelles de l’égalité et de la non-discrimination sont applicables à l’égard de tous les droits et de toutes les libertés.

B.9. La non-rétroactivité des lois est une garantie ayant pour but de prévenir l’insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, dans une mesure raisonnable, les conséquences d’un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité ne se justifie que si elle est indispensable à la réalisation d’un objectif d’intérêt général.

B.10. Lorsqu’il est demandé à la Cour si une disposition ayant force de loi est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec un principe général du droit garantissant un droit fondamental, la catégorie des personnes dont ce droit fondamental serait violé doit être comparée à la catégorie des personnes auxquelles ce droit fondamental est garanti.

En l’espèce, la catégorie des personnes dont le droit fondamental garanti par le principe général du droit de la non-rétroactivité des lois serait violé doit par conséquent être comparée à la catégorie des personnes auxquelles ce droit fondamental est garanti.

B.11. La Cour examine en premier lieu si les dispositions en cause sont rétroactives.

B.12. Une règle de droit fiscal n’est rétroactive que si elle s’applique à des faits, actes et situations qui étaient définitivement accomplis au moment où elle est entrée en vigueur.

B.13. Il résulte de l’article 5 de la loi du 3 août 2016 que, pour l’exercice d’imposition 2016, la taxe en cause est exigible le 1^{er} janvier 2016. Il s’ensuit nécessairement que le fait imposable est définitivement accompli au plus tard à cette date. Il n’est donc pas possible de suivre la thèse du Conseil des ministres selon laquelle, pour l’exercice d’imposition 2016, le fait imposable devrait être apprécié à la date d’entrée en vigueur de la loi du 3 août 2016, à savoir le 21 août 2016.

Par conséquent, sans qu’il soit nécessaire d’examiner si la taxe en cause constitue une taxe nouvelle ou la modification d’une taxe existante et sans qu’il soit nécessaire de déterminer si la taxe en cause est un impôt direct ou un impôt indirect, il y a lieu de constater que les situations auxquelles les dispositions en cause s’appliquent étaient définitivement accomplies le 1^{er} janvier 2016 au plus tard. Il s’ensuit que les dispositions en cause s’appliquent à des situations qui étaient définitivement accomplies au moment où ces dispositions sont entrées en vigueur. Les dispositions en cause sont donc rétroactives.

B.14. La Cour examine à présent si la rétroactivité des dispositions en cause est indispensable à la réalisation d’un objectif d’intérêt général.

B.15. L’exposé des motifs du projet à l’origine de la loi du 3 août 2016 indique :

‘ Après consultation du secteur, le gouvernement a opté, parmi les différentes options, pour les dettes envers la clientèle comme base imposable pour la taxe unique. Il est vrai que cette base imposable ne tient pas compte du profil de risque des institutions financières. Elle présente cependant, par rapport aux autres options envisagées, les avantages suivants :

- l’incitant aux délocalisations est limité;

- cette base imposable réalise le tax shift souhaité sans déplacements extrêmes. Les contributions visent à refléter la “ part de marché ” de chaque institution contributrice ’ (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 6).

Dans l’analyse d’impact intégrée, le ministre des Finances a indiqué que ‘ l’objectif est d’une part d’instaurer une simplification des taxes bancaires et d’autre part de réaliser une recette récurrente de 805 millions d’euros pour le Trésor ’ (*ibid.*, p. 21). Il a aussi précisé que ‘ l’unification des taxes bancaires emporte une hausse de la contribution globale du secteur bancaire de 55 millions d’euros ’ (*ibid.*, p. 23). Lors des discussions en commission, le ministre des Finances a encore exposé :

‘ La nouvelle taxe est calculée sur base de la taxe annuelle sur les établissements de crédit. Après consultation du secteur, le gouvernement a choisi, parmi les différentes options, de prendre les dettes envers la clientèle comme base imposable pour la taxe unique. Cette base imposable ne tient en effet pas compte du profil de risque des institutions financières. Elle présente cependant, par rapport aux autres options envisagées, les avantages suivants :

- les incitants à la délocalisation sont limités;

- cette base imposable réalise le tax shift souhaité à l'avantage des banques d'épargne. Après la réforme, les grandes banques contribueront à hauteur de 69,9 % du total des taxes bancaires (il s'agit du total des nouvelles taxes bancaires, ainsi que des contributions SGD [(Système de garantie de dépôts)] et FRU [(Fonds de résolution unique)]), les banques d'épargne à hauteur de 21,6 % et les succursales des banques étrangères à hauteur de 8,5 %. Pour les banques d'épargne, cela représente une diminution relative de 24,9 % à 21,6 % et une diminution nominale de 22,6 millions d'euros, et ce, malgré l'augmentation de la facture globale du secteur bancaire en 2016 (Doc. parl., Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/002, p. 4).

En ce qui concerne la disposition transitoire prévue à l'article 14 de la loi du 3 août 2016, le délégué du Gouvernement a indiqué à la section de législation du Conseil d'État que cette disposition vise, pour l'exercice d'imposition 2016, à déterminer la base imposable en fonction d'une date, à savoir le 31 décembre 2015, à laquelle le montant de celle-ci est établi et ne peut plus être manipulé (Doc. parl., Chambre, 2015-2016, DOC 54-1950/001, pp. 30-31).

B.16. L'intérêt général peut exiger qu'une mesure fiscale que le législateur considère comme nécessaire ait un effet rétroactif, à la suite duquel il est impossible pour les contribuables de réduire par anticipation les effets poursuivis par la mesure.

Il ressort des travaux préparatoires mentionnés en B.2 et en B.15 que la loi du 3 août 2016 vise (1) à remplacer par une taxe unique plusieurs taxes et contribution à charge du secteur bancaire, dans un objectif de simplification, (2) à générer une recette fiscale récurrente de 805 millions d'euros, ce qui représente une hausse de 55 millions d'euros de la contribution globale du secteur bancaire et (3) à déterminer la base imposable de telle sorte qu'elle reflète la part de marché de chaque établissement de crédit, qu'elle n'incite pas à la délocalisation et qu'elle opère un glissement fiscal (*tax shift*) à l'avantage des banques d'épargne. Outre ces objectifs, le Conseil des ministres ajoute, dans ses mémoires, que la loi du 3 août 2016 vise également à assurer la continuité de la perception de l'impôt.

Ni les travaux préparatoires ni les mémoires du Conseil des ministres ne font toutefois apparaître pourquoi il est indispensable, pour atteindre ces objectifs, de conférer un effet rétroactif aux dispositions en cause.

B.17. Il découle de ce qui précède que la rétroactivité des dispositions en cause n'est pas justifiée.

B.18. En ce qu'ils s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016, les articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 ne sont pas compatibles avec les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général du droit de la non-rétroactivité des lois.

L'examen des dispositions en cause au regard des autres normes de référence visées dans les questions préjudicielles ne saurait aboutir à un constat d'inconstitutionnalité plus étendu ».

B.5. Pour des motifs identiques à ceux qui ont été exposés dans l'arrêt n° 136/2022 précité, le moyen unique est fondé.

Il y a lieu d'annuler les articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 en ce qu'ils s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016.

Par ces motifs,

la Cour

annule les articles 2, 3, 5, 14 et 15 de la loi du 3 août 2016 « instaurant une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l'impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière » en ce qu'ils s'appliquent à l'exercice d'imposition 2016.

Ainsi rendu en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 21 septembre 2023.

Le greffier,
N. Dupont

Le président,
P. Nihoul

GRONDWETTELIJK HOF

[C – 2023/45984]

Uittreksel uit arrest nr. 130/2023 van 21 september 2023

Rolnummer 7991

In zake : het beroep tot vernietiging van de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 « tot invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in de plaats van de bestaande jaarlijkse taksen, van de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en van de bijdrage voor de financiële stabiliteit », ingesteld door de vennootschap naar Frans recht « Rothschild Martin Maurel ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, en de rechters J. Moerman, M. Pâques, D. Pieters, W. Verrijdt en K. Jadin, bijgestaan door de griffier N. Dupont, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul, wijst na beraad het volgende arrest :

I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 4 mei 2023 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 5 mei 2023, heeft de vennootschap naar Frans recht « Rothschild Martin Maurel », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. V. de Brabanter en Mr. G. Vael, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 « tot invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in de plaats van de bestaande jaarlijkse taksen, van de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en van de bijdrage voor de financiële stabiliteit » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 11 augustus 2016, tweede editie).

Op 17 mei 2023 hebben de rechters-verslaggevers K. Jadin en D. Pieters, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen het onderzoek van de zaak af te doen met een arrest gewezen op voorafgaande rechtspleging.

(...)

II. *In rechte*

(...)

B.1. Bij verzoekschrift dat op 4 mei 2023 aan het Hof werd gericht, vordert de verzoekende partij de vernietiging van de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 « tot invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in de plaats van de bestaande jaarlijkse taksen, van de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en van de bijdrage voor de financiële stabiliteit » (hierna : de wet van 3 augustus 2016).

B.2.1. Bij zijn arrest nr. 136/2022 van 27 oktober 2022 (ECLI:BE:GHCC:2022:ARR.136), gewezen op prejudiciële vragen, heeft het Hof voor recht gezegd :

« In zoverre zij van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016, schenden de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 ' tot invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in de plaats van de bestaande jaarlijkse taksen, van de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en van de bijdrage voor de financiële stabiliteit ' de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het algemeen rechtsbeginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten ».

Dat arrest werd bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 13 maart 2023.

B.2.2. Het beroep tot vernietiging, dat aanhangig is gemaakt naar aanleiding van het voormelde arrest nr. 136/2022, wordt ingesteld op grond van artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (hierna : de bijzondere wet van 6 januari 1989), dat bepaalt :

« Voor de Ministerraad, voor de Regering van een Gemeenschap of van een Gewest, voor de voorzitters van de wetgevende vergaderingen op verzoek van twee derde van hun leden of voor iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die doet blijken van een belang staat een nieuwe termijn van zes maanden open voor het instellen van een beroep tot vernietiging tegen een wet, een decreet of een in artikel 134 van de Grondwet bedoelde regel, wanneer het Hof, uitspraak doende op een prejudiciële vraag, verklaard heeft dat die wet, dat decreet of die in artikel 134 van de Grondwet bedoelde regel een van de in artikel 1 bedoelde regels of artikelen van de Grondwet schendt. De termijn gaat in op de dag na de datum van de bekendmaking van het arrest in het *Belgisch Staatsblad* ».

Bij het voormelde artikel 4, tweede lid, heeft de bijzondere wetgever willen beletten dat in de rechtsorde bepalingen behouden blijven, die het Hof, bij een arrest gewezen op prejudiciële vraag, strijdig heeft verklaard met de regels waarvan het de naleving verzekert (zie *Parl. St.*, Senaat, 2000-2001, nr. 2-897/1, p. 6).

Uitspraak doende over een beroep tot vernietiging dat is ingesteld op grond van artikel 4, tweede lid, kan het Hof dus ertoe worden gebracht de bestreden norm te vernietigen, in zoverre het vooraf de ongrondwettigheid heeft vastgesteld in het prejudiciële contentieux.

De omvang van het thans onderzochte beroep tot vernietiging wordt dus beperkt tot de ongrondwettigheid die in het voormelde arrest nr. 136/2022, op prejudiciële vragen, werd vastgesteld.

B.3.1. De verzoekende partij is een rechtspersoon. Opdat haar beroep tot vernietiging dat zij heeft ingesteld op grond van artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 ontvankelijk zou zijn, is vereist dat zij doet blijken van een belang.

B.3.2. De verzoekende partij voert aan dat zij een kredietinstelling is die, voor het aanslagjaar 2016, de taks waarin de wet van 3 augustus 2016 voorziet, heeft betaald. Zij doet dus blijken van een belang bij de vernietiging van de bestreden bepalingen in zoverre die van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016.

B.4.1. De verzoekende partij leidt een enig middel af uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het algemeen beginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten. In hoofdzaak doet de verzoekende partij gelden dat, in zoverre de bestreden bepalingen van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016, zij retroactief zijn, en dat die retroactiviteit niet verantwoord is.

B.4.2. Bij zijn voormeld arrest nr. 136/2022 heeft het Hof geoordeeld :

« B.2. Het algemene opzet van het ontwerp dat ten grondslag ligt aan de wet van 3 augustus 2016, kan als volgt worden samengevat :

' Dit wetsontwerp beoogt de invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in het Wetboek diverse rechten en taksen ter vervanging van de bestaande jaarlijkse taksen, de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en de bijdrage voor de financiële stabiliteit. Deze vereenvoudiging dient plaats te vinden in een budgettair neutraal kader zodat de taks vanaf 2016 wordt begrensd tot het niveau van 805 miljoen euro.

Als heffingsgrondslag voor de eengemaakte taks werd geopteerd voor het gemiddeld bedrag van de schulden van de kredietinstelling tegenover cliënten vanaf 2016.

Het heffingspercentage van de nieuwe taks wordt bepaald in functie van een beoogde jaarlijkse opbrengst van 805 miljoen euro.

Er worden overgangsmaatregelen genomen in die zin dat de kredietinstellingen die reeds voor 2016 betaalde " oude " taksen en de voor dat jaar betaalde bijdrage voor het fonds voor de financiële stabiliteit in mindering mogen brengen van het in 2016 het te betalen bedrag aan nieuwe taks ' (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 3).

Zoals blijkt uit de memorie van toelichting, heeft de wetgever, voor de kredietinstellingen, een eengemaakte taks willen invoeren ter vervanging van de jaarlijkse taks bepaald in boek *Ilbis* van het Wetboek der successierechten, de jaarlijkse taks bepaald in de artikelen 201¹⁰ en volgende van het Wetboek diverse rechten en taksen, verschillende aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en de bijdrage voor de financiële stabiliteit (*ibid.*, pp. 4-5).

B.3.1. De jaarlijkse taks op de kredietinstellingen, zoals zij volgt uit de wet van 3 augustus 2016, wordt vastgesteld op basis van de jaarlijkse taks die reeds was vastgelegd bij de artikelen 201¹⁰ en volgende van het Wetboek diverse rechten en taksen.

B.3.2. De wet van 3 augustus 2016 wijzigt niet artikel 201¹⁰ van het Wetboek diverse rechten en taksen, dat de aan de taks onderworpen kredietinstellingen identificeert.

B.3.3. Artikel 2 van de wet van 3 augustus 2016 vervangt artikel 201¹¹ van het Wetboek diverse rechten en taksen, dat de belastbare grondslag bepaalt, door de volgende bepaling :

' Art. 201¹¹. Een kredietinstelling bedoeld in artikel 201¹⁰ is de taks verschuldigd op het gemiddeld bedrag van haar schulden tegenover cliënten in het jaar voorafgaand aan het aanslagjaar. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder het gemiddeld bedrag van de schulden van de kredietinstelling tegenover cliënten verstaan het rekenkundig gemiddelde van de bedragen die op het einde van iedere maand van het bedoelde jaar overeenkomstig de voorschriften van de Nationale Bank van België in het kader van de territoriale rapportering moeten worden vermeld op lijn 229 in tabel 00.20 " Schulden tegenover cliënten " (kolom 05, Totaal bedrag) van het Schema A '.

B.3.4. Artikel 3 van de wet van 3 augustus 2016 wijzigt artikel 201¹² van het Wetboek diverse rechten en taksen, dat het belastingtarief vaststelt :

' In artikel 201¹² van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 22 juni 2012 en vervangen bij de wet van 30 juli 2013, worden de woorden " op 0,0435 pct. " vervangen door de woorden " op 0,13231 pct. " '.

B.3.5. Artikel 5 van de wet van 3 augustus 2016 wijzigt artikel 201¹³ van het Wetboek diverse rechten en taksen, dat de datum waarop de taks opeisbaar is en de datum waarop zij betaald moest zijn, vaststelt :

‘ In artikel 201¹³ van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 22 juni 2012, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in het eerste lid wordt het jaartal “ 2012 ” vervangen door het jaartal “ 2016 ”;

2° in het tweede lid worden de woorden “ en voor de eerste keer op 1 juli 2012 ” geschrapt ’.

Ingevolge die wijziging bepaalt artikel 201¹³ van het Wetboek diverse rechten en taksen :

‘ De taks is opeisbaar op 1 januari van elk jaar en voor de eerste keer op 1 januari 2016.

Hij moet betaald zijn uiterlijk op 1 juli van elk jaar.

Wanneer de taks niet binnen de voorgeschreven termijn werd betaald, is de wettelijke intrest, volgens het percentage in burgerlijke zaken, van rechtswege verschuldigd met ingang van de dag waarop de betaling had moeten geschieden.

Voor de berekening van de intrest wordt elke fractie van een maand gerekend als een volle maand ’.

B.3.6.1. De artikelen 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 stellen de overgangsbepalingen vast die gelden voor het aanslagjaar 2016.

B.3.6.2. Artikel 14 van de wet van 3 augustus 2016 wijkt af, voor het aanslagjaar 2016, van de bepaling die de belastbare grondslag vastlegt en van de bepaling die de datum vaststelt waarop de taks moet zijn betaald. Artikel 14 bepaalt :

‘ Voor het aanslagjaar 2016 is een kredietinstelling bedoeld in artikel 201¹⁰ van het Wetboek diverse rechten en taksen, in afwijking van artikel 201¹¹ van hetzelfde Wetboek, zoals vervangen bij artikel 2 van deze wet, de taks verschuldigd op het bedrag dat op 31 december 2015 overeenkomstig de voorschriften van de Nationale Bank van België in het kader van de territoriale rapportering moet worden vermeld op lijn 229 in tabel 00.20 “ Schulden tegenover cliënten ” (kolom 05, Totaal bedrag) van het Schema A. In afwijking van artikel 201¹³ van hetzelfde Wetboek zoals gewijzigd bij artikel 5 van deze wet, moet de voor het aanslagjaar 2016 verschuldigde taks betaald worden uiterlijk op 15 november 2016 ’.

In de memorie van toelichting bij het ontwerp dat ten grondslag ligt aan de wet van 3 augustus 2016, werd dat artikel als volgt toegelicht :

‘ Artikel 14 regelt de overgang van de periode van de naast elkaar bestaande taksen en bijdrage naar die van de eengemaakte taks op kruissnelheid. Voor het overgangsjaar 2016 zullen de schulden tegenover cliënten op 31 december 2015 de heffingsgrondslag van de eengemaakte taks vormen. De taks zal moeten betaald worden ten laatste op 15 november 2016 ’ (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, pp. 8-9).

B.3.6.3. Artikel 15 van de wet van 3 augustus 2016 schrijft voor dat, voor het aanslagjaar 2016, het bedrag van de in het geding zijnde taks wordt verminderd (1) met het bedrag van de jaarlijkse taks bepaald in boek *Ibis* van het Wetboek der successierechten dat de kredietinstelling reeds heeft betaald voor het aanslagjaar 2016, (2) met het bedrag van de jaarlijkse taks bepaald in de artikelen 201¹⁰ en volgende van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals die bestonden vóór de inwerkingtreding van de wet van 3 augustus 2016, dat de kredietinstelling reeds heeft betaald voor het aanslagjaar 2016 en (3) met het bedrag van de bijdrage voor de financiële stabiliteit dat de kredietinstelling reeds in 2016 heeft betaald. Artikel 15 bepaalt :

‘ De voor het aanslagjaar 2016 betaalde bedragen aan jaarlijkse taksen op de kredietinstellingen in het Wetboek der Successierechten en het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals ze bestonden voor de inwerkingtreding van deze wet, worden in mindering gebracht van het bedrag dat in het aanslagjaar 2016 moet worden betaald bij toepassing van deze wet. Van dat bedrag wordt eveneens in mindering gebracht de voor 2016 betaalde bijdrage voor de financiële stabiliteit, bedoeld in de wet van 28 december 2011 tot invoering van een bijdrage voor de financiële stabiliteit en tot wijziging van het koninklijk besluit van 14 november 2008 tot uitvoering van de wet van 15 oktober 2008 houdende maatregelen ter bevordering van de financiële stabiliteit en inzonderheid tot instelling van een staatsgarantie voor verstrekte kredieten en andere verrichtingen in het kader van de financiële stabiliteit, voor wat betreft de bescherming van de deposito’s, de levensverzekeringen en het kapitaal van erkende coöperatieve vennootschappen, en tot wijziging van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten ’.

In de memorie van toelichting bij het ontwerp dat ten grondslag ligt aan de wet van 3 augustus 2016, werd dat artikel als volgt toegelicht :

‘ Voor het aanslagjaar 2016 moeten de banken de bestaande jaarlijkse taksen op de kredietinstellingen nog betalen. De betreffende schuldttitel bestond immers al voor de datum waarop dit wetsontwerp wet zal worden. Idem dito voor de bijdrage financiële stabiliteit.

Om te vermijden dat de banken in 2016 per slot van rekening tweemaal de “ bankentaks ” betalen, is voorzien dat zij van het in 2016 te betalen bedrag aan nieuwe taks op de kredietinstellingen in mindering mogen brengen :

1° de voor 2016 reeds betaalde “ oude ” taksen op de kredietinstellingen en

2° de voor hetzelfde jaar betaalde bijdrage voor het fonds voor de financiële stabiliteit.

Deze verrekening kan aanleiding geven tot een teruggave van het saldo indien de reeds betaalde “ oude taksen ” en de bijdragen voor het jaar 2016 in voorkomend geval meer zouden bedragen dan de nieuwe taks op de kredietinstellingen.

De bijdrage voor de financiële stabiliteit voor het jaar 2016 blijft door de vrijgestelde kredietinstellingen verschuldigd en komt niet voor teruggave in aanmerking. In die zin is er dus geen verschillende behandeling van de op grond van artikel 201^{12/1} van het Wetboek diverse rechten en taksen vrijgestelde kredietinstellingen ’ (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 9).

B.3.7. Artikel 16 van de wet van 3 augustus 2016 bepaalt :

‘ De artikelen 10 tot 13 treden in werking vanaf aanslagjaar 2017 ’.

Bij ontstentenis van een andersluidende bepaling zijn de andere artikelen van de wet van 3 augustus 2016 in werking getreden tien dagen na de bekendmaking van die wet in het *Belgisch Staatsblad* van 11 augustus 2016, namelijk op 21 augustus 2016, krachtens artikel 4, tweede lid, van de wet van 31 mei 1961 “ betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen ”.

[...]

B.4. De eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 7478, de enige prejudiciële vraag in de zaak nr. 7504 en de eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 7515 hebben betrekking op de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepalingen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet (zaken nrs. 7478, 7504 en 7515) en met de artikelen 16 en 172 van de Grondwet (zaken nrs. 7478 en 7504), in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met verschillende beginselen, waaronder het algemeen beginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten.

Het Hof onderzoekt die prejudiciële vragen samen.

B.5. Uit de bewoordingen van de prejudiciële vragen en uit de motivering van de verwijzingsbeslissingen blijkt dat de prejudiciële vragen enkel betrekking hebben op het aanslagjaar 2016. Het Hof beperkt bijgevolg zijn onderzoek tot dat aanslagjaar.

[...]

B.7. Het Hof onderzoekt eerst de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepalingen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het algemeen beginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten.

B.8. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte. Zij verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong ervan : de grondwettelijke regels van de gelijkheid en van de niet-discriminatie zijn toepasselijk ten aanzien van alle rechten en alle vrijheden.

B.9. De niet-retroactiviteit van de wetten is een waarborg die tot doel heeft rechtsonzekerheid te voorkomen. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende de gevolgen van een bepaalde handeling in redelijke mate kan voorzien op het ogenblik dat die handeling wordt gesteld. De terugwerkende kracht is enkel verantwoord indien die absoluut noodzakelijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

B.10. Wanneer het Hof wordt gevraagd of een wetskrachtige bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met een algemeen rechtsbeginsel dat een grondrecht waarborgt, moet de categorie van personen van wie dat grondrecht zou zijn geschonden, worden vergeleken met de categorie van personen voor wie dat grondrecht is gewaarborgd.

Te dezen dient bijgevolg de categorie van personen van wie het grondrecht zou zijn geschonden dat wordt gewaarborgd onder het algemeen rechtsbeginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten, te worden vergeleken met de categorie van personen voor wie dat grondrecht wel is gewaarborgd.

B.11. Het Hof onderzoekt in de eerste plaats of de in het geding zijnde bepalingen retroactief zijn.

B.12. Een fiscaalrechtelijke regel is slechts retroactief wanneer hij van toepassing is op feiten, handelingen en situaties die definitief waren voltrokken op het ogenblik dat hij in werking is getreden.

B.13. Uit artikel 5 van de wet van 3 augustus 2016 blijkt dat, voor het aanslagjaar 2016, de in het geding zijnde taks opeisbaar is op 1 januari 2016. Daaruit volgt noodzakelijkerwijs dat het belastbaar feit uiterlijk op die datum definitief voltrokken is. Het is dus niet mogelijk de stelling van de Ministerraad te volgen, luidens welke, voor het aanslagjaar 2016, het belastbaar feit zou moeten worden beoordeeld op de datum van inwerkingtreding van de wet van 3 augustus 2016, namelijk 21 augustus 2016.

Bijgevolg dient te worden vastgesteld, zonder dat moet worden onderzocht of de in het geding zijnde taks een nieuwe taks of de wijziging van een bestaande taks is en zonder dat moet worden bepaald of de in het geding zijnde taks een directe belasting of een indirecte belasting is, dat de situaties waarop de in het geding zijnde bepalingen van toepassing zijn, definitief voltrokken waren op uiterlijk 1 januari 2016. De in het geding zijnde bepalingen zijn bijgevolg van toepassing op situaties die definitief voltrokken waren op het ogenblik van de inwerkingtreding van die bepalingen. De in het geding zijnde bepalingen zijn dus retroactief.

B.14. Het Hof onderzoekt thans of de retroactiviteit van de in het geding zijnde bepalingen absoluut noodzakelijk is voor het bereiken van een algemeen belang.

B.15. De memorie van toelichting bij het ontwerp dat ten grondslag ligt aan de wet van 3 augustus 2016 vermeldt :

‘ Na de sector gehoord te hebben, heeft de regering uit verschillende opties gekozen voor de schulden tegenover cliënten als heffingsgrondslag voor de eengemaakte taks. Deze heffingsgrondslag is weliswaar niet gelinkt aan het risicoprofiel van de financiële instellingen maar heeft in vergelijking met de andere opties die werden onderzocht de volgende voordelen :

- *incentive* voor delocalisatie wordt beperkt;

- deze heffingsgrondslag realiseert de gewenste taks shift zonder extreme verschuivingen; de bijdragen weerspiegelen het " marktaandeel " van elke betalende instelling ' (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, p. 6).

In de geïntegreerde impactanalyse gaf de minister van Financiën aan dat het ' [de] bedoeling is enerzijds een vereenvoudiging van de bankentaksen door te voeren en anderzijds een recurrente jaarlijkse opbrengst van 805 miljoen euro voor de Schatkist te realiseren ' (*ibid.*, p. 15). Hij verduidelijkte ook dat ' de eenmaking van de bankentaksen gepaard gaat met een globale bijdrageverhoging van de banksector met 55 miljoen euro ' (*ibid.*, p. 17). Tijdens de bespreking in de commissie zette de minister van Financiën voorts uiteen :

‘ De nieuwe taks wordt berekend op basis van de jaarlijkse taks op de kredietinstellingen. Uit de verschillende mogelijkheden heeft de regering na overleg met de sector ervoor gekozen om de schulden tegenover cliënten als belastbare basis voor de unieke taks te nemen. Het is inderdaad zo dat deze belastbare basis geen rekening houdt met het risicoprofiel van de financiële instellingen. In vergelijking met de andere mogelijkheden biedt ze echter wel de volgende voordelen :

- de *incentive* voor delocalisatie wordt beperkt;

- deze heffingsgrondslag realiseert de gewenste taxshift in het voordeel van de spaarbanken. Na de hervorming zullen de grootbanken 69,9 % van het totaal aan bankentaksen bijdragen (het betreft het totaal van de nieuwe bankentaks, alsook de DGS [(Depositogarantiestelsel)] en SRF [(*Single Resolution Fund*) bijdrage]), de spaarbanken 21,6 % en de bijkantoren van buitenlandse banken 8,5 %. Voor de spaarbanken betekent dit een relatieve daling van 24,9 % naar 21,6 % en een nominale daling van 22,6 miljoen euro, ondanks de stijging van de globale factuur voor de banksector in 2016 ' (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/002, p. 4).

Wat betreft de overgangsbepaling vervat in artikel 14 van de wet van 3 augustus 2016, wees de gemachtigde van de Regering de afdeling wetgeving van de Raad van State erop dat de bedoeling van die bepaling is, voor het aanslagjaar 2016, de belastbare grondslag vast te stellen op een tijdstip - zijnde 31 december 2015 - waarop het bedrag ervan vaststaat en niet meer vatbaar is voor manipulatie (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, pp. 30-31).

B.16. Het algemeen belang kan vereisen dat een door de wetgever noodzakelijk geachte fiscale maatregel met terugwerkende kracht uitwerking heeft waardoor het voor de belastingplichtigen onmogelijk wordt om door anticiperend gedrag de beoogde gevolgen van de maatregel te verminderen.

Uit de in B.2 en in B.15 vermelde parlementaire voorbereiding blijkt dat de wet van 3 augustus 2016 tot doel heeft (1) verscheidene taksen en een bijdrage die ten laste zijn van de banksector te vervangen door een eengemaakte taks, met het oog op een vereenvoudiging, (2) een recurrente fiscale opbrengst van 805 miljoen euro te genereren, wat neerkomt op een algemene bijdrageverhoging voor de banksector met 55 miljoen euro, en (3) de belastbare grondslag zodanig te bepalen dat zij het ' marktaandeel ' van elke kredietinstelling weerspiegelt, niet aanzet tot delocalisatie en een fiscale verschuiving (*tax shift*) doorvoert in het voordeel van de spaarbanken. Bovenop die doelstellingen voegt de Ministerraad in zijn memories eraan toe dat de wet van 3 augustus 2016 eveneens ertoe strekt de continuïteit van de belastinginning te waarborgen.

Noch uit de parlementaire voorbereiding, noch uit de memories van de Ministerraad blijkt evenwel waarom het, voor het bereiken van die doelstellingen, onontbeerlijk is om aan de in het geding zijnde bepalingen terugwerkende kracht te verlenen.

B.17. Uit hetgeen voorafgaat, volgt dat de retroactiviteit van de in het geding zijnde bepalingen niet verantwoord is.

B.18. In zoverre zij van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016, zijn de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 niet bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het algemeen rechtsbeginsel van de niet-retroactiviteit van de wetten.

De toetsing van de in het geding zijnde bepalingen aan de andere in de prejudiciële vragen beoogde referentienormen kan niet tot een ruimere vaststelling van ongrondwettigheid leiden ».

B.5. Om redenen die identiek zijn aan die welke zijn uiteengezet in het voormelde arrest nr. 136/2022, is het enige middel gegrond.

De artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 moeten worden vernietigd in zoverre zij van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016.

Om die redenen,
het Hof

vernietigt de artikelen 2, 3, 5, 14 en 15 van de wet van 3 augustus 2016 « tot invoering van een nieuwe jaarlijkse taks op de kredietinstellingen in de plaats van de bestaande jaarlijkse taksen, van de aftrekbeperkende maatregelen in de vennootschapsbelasting en van de bijdrage voor de financiële stabiliteit » in zoverre zij van toepassing zijn op het aanslagjaar 2016.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 21 september 2023.

De griffier,
N. Dupont

De voorzitter,
P. Nihoul

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[C – 2023/45984]

Auszug aus dem Entscheid Nr. 130/2023 vom 21. September 2023

Geschäftsverzeichnisnummer 7991

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 « zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute zur Ersetzung der bestehenden jährlichen Steuern, der Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität », erhoben von der Gesellschaft französischen Rechts « Rothschild Martin Maurel ».

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, und den Richtern J. Moerman, M. Pâques, D. Pieters, W. Verrijdt und K. Jadin, unter Assistenz des Kanzlers N. Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 4. Mai 2023 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 5. Mai 2023 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die Gesellschaft französischen Rechts « Rothschild Martin Maurel », unterstützt und vertreten durch RÄin V. de Brabanter und RA G. Vael, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 « zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute zur Ersetzung der bestehenden jährlichen Steuern, der Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. August 2016, zweite Ausgabe).

Am 17. Mai 2023 haben die referierenden Richter K. Jadin und D. Pieters in Anwendung von Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof den Gerichtshof davon in Kenntnis gesetzt, dass sie dazu veranlasst werden könnten, vorzuschlagen, die Untersuchung der Rechtssache durch einen Vorverfahrensentscheid zu erledigen.

(...)

II. Rechtliche Würdigung

(...)

B.1. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof am 4. Mai 2023 zugesandt wurde, beantragt die klagende Partei die Nichtigerklärung der Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 « zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute zur Ersetzung der bestehenden jährlichen Steuern, der Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität » (nachstehend: Gesetz vom 3. August 2016).

B.2.1. In seinem Entscheid Nr. 136/2022 vom 27. Oktober 2022 (ECLI:BE:GHCC:2022:ARR.136), der auf Vorabentscheidungsfragen hin erlassen worden ist, hat der Gerichtshof für Recht erkannt:

« Insofern sie auf das Steuerjahr 2016 Anwendung finden, verstoßen die Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 ' zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute zur Ersetzung der bestehenden jährlichen Steuern, der Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität ' gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit dem allgemeinen Rechtsgrundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze ».

Dieser Entscheid wurde im *Belgischen Staatsblatt* vom 13. März 2023 veröffentlicht.

B.2.2. Im Anschluss an den vorerwähnten Entscheid Nr. 136/2022 wurde die Nichtigkeitsklage aufgrund von Artikel 4 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof (nachstehend: Sondergesetz vom 6. Januar 1989) erhoben, der bestimmt:

« Eine neue Frist von sechs Monaten für die Einreichung einer Klage auf Nichtigerklärung eines Gesetzes, eines Dekrets oder einer in Artikel 134 der Verfassung erwähnten Regel wird dem Ministerrat, der Regierung einer Gemeinschaft oder einer Region, den Präsidenten der gesetzgebenden Versammlungen auf Antrag von zwei Dritteln

ihrer Mitglieder oder jeglicher natürlichen oder juristischen Person, die ein Interesse nachweist, gewährt, wenn der Verfassungsgerichtshof auf eine Vorabentscheidungsfrage hin erklärt hat, dass dieses Gesetz, dieses Dekret oder diese in Artikel 134 der Verfassung erwähnte Regel gegen eine in Artikel 1 erwähnte Regel oder gegen einen in Artikel 1 erwähnten Verfassungsartikel verstößt. Die Frist läuft ab dem Tag nach dem Datum der Veröffentlichung des Entscheids im *Belgischen Staatsblatt* ».

Mit dem vorerwähnten Artikel 4 Absatz 2 wollte der Sondergesetzgeber verhindern, dass Bestimmungen in der Rechtsordnung bestehen bleiben, wenn der Gerichtshof in einem auf eine Vorabentscheidungsfrage hin erlassenen Entscheid erklärt hat, dass sie im Widerspruch zu den Regeln stehen, deren Einhaltung er zu überwachen hat (siehe *Parl. Dok., Senat, 2000-2001, Nr. 2-897/1, S. 6*).

Wenn der Gerichtshof über eine aufgrund von Artikel 4 Absatz 2 eingereichte Nichtigkeitsklage befindet, kann er also dazu veranlasst werden, die angefochtene Rechtsnorm nach Maßgabe der vorher im Vorabentscheidungsverfahren festgestellten Verfassungswidrigkeit für nichtig zu erklären.

Der Umfang der vorliegenden Nichtigkeitsklage beschränkt sich also auf die im vorerwähnten Entscheid Nr. 136/2022 auf Vorabentscheidungsfragen hin festgestellte Verfassungswidrigkeit.

B.3.1. Die klagende Partei ist eine juristische Person. Damit ihre aufgrund von Artikel 4 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 eingereichte Nichtigkeitsklage zulässig ist, muss sie ein Interesse nachweisen.

B.3.2. Die klagende Partei macht geltend, dass sie ein Kreditinstitut sei, das für das Steuerjahr 2016 die im Gesetz vom 3. August 2016 vorgesehene Steuer entrichtet habe. Sie weist also ein Interesse an der Nichtigerklärung der angefochtenen Bestimmungen nach, insofern diese auf das Steuerjahr 2016 Anwendung finden.

B.4.1. Die klagende Partei leitet einen einzigen Klagegrund aus einem Verstoß durch die angefochtenen Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit dem allgemeinen Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze ab. Im Wesentlichen macht die klagende Partei geltend, dass die angefochtenen Bestimmungen insofern, als sie auf das Steuerjahr 2016 Anwendung fänden, rückwirkend seien und dass diese Rückwirkung nicht gerechtfertigt sei.

B.4.2. Im vorerwähnten Entscheid Nr. 136/2022 hat der Gerichtshof geurteilt:

« B.2. Sinn und Zweck des Entwurfs, die dem Gesetz vom 3. August 2016 zugrunde lagen, können folgendermaßen zusammengefasst werden:

‘ Le présent projet de loi vise à instaurer une nouvelle taxe annuelle sur les établissements de crédit dans le Code des droits et taxes divers en remplacement des taxes annuelles existantes, des mesures de limitation de déductions à l’impôt des sociétés et de la contribution à la stabilité financière. Cette simplification doit avoir lieu dans un cadre budgétaire neutre de sorte que le revenu de la taxe soit limité à 805 millions d’euros.

Le choix a été fait d’utiliser comme base imposable pour la taxe unique le montant moyen des dettes de l’établissement de crédit envers la clientèle à partir de 2016.

Le pourcentage d’imposition de la nouvelle taxe est fixé en fonction d’un objectif de revenu annuel de 805 millions d’euros.

Des mesures transitoires sont adoptées afin que les établissements de crédit puissent porter en déduction, sur le montant à verser en 2016 pour la nouvelle taxe, les “ anciennes ” taxes déjà acquittées et, pour la même année, le montant acquitté pour le fonds de stabilité financière ’ (*Parl. Dok., Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, S. 3*).

Wie aus der Begründung hervorgeht, wollte der Gesetzgeber, dass die in Buch *IIbis* des Erbschaftssteuergesetzbuches vorgesehene jährliche Steuer, die in den Artikeln 201¹⁰ ff. des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehene jährliche Steuer und mehrere Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftsteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität durch eine einzige Steuer für die Kreditinstitute ersetzt werden (ebenda, SS. 4-5).

B.3.1. Die jährliche Steuer auf Kreditinstitute, wie sie sich aus dem Gesetz vom 3. August 2016 ergibt, basiert auf der jährlichen Steuer, die bereits in den Artikeln 201¹⁰ ff. des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehen war.

B.3.2. Durch das Gesetz vom 3. August 2016 wird Artikel 201¹⁰ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der die Kreditinstitute, die der Steuer unterliegen, festlegt, nicht abgeändert.

B.3.3. Artikel 2 des Gesetzes vom 3. August 2016 ersetzt Artikel 201¹¹ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der die Besteuerungsgrundlage bestimmt, durch folgende Bestimmung:

‘ Art. 201¹¹. Un établissement de crédit visé à l’article 201¹⁰ est redevable de la taxe sur le montant moyen de ses dettes envers la clientèle au cours de l’année précédant l’exercice d’imposition. Pour l’application du présent article, on entend par le montant moyen des dettes envers la clientèle, la moyenne arithmétique des montants qui, conformément aux règles de la Banque nationale de Belgique dans le cadre de la communication territoriale, doivent être mentionnés, à la fin de chaque mois de l’année visée, à la ligne 229 du tableau 00.20 “ Dettes envers la clientèle ” (colonne 05, Montant total) du Schéma A ’.

B.3.4. Artikel 3 des Gesetzes vom 3. August 2016 ändert Artikel 201¹² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der den Steuersatz bestimmt, ab:

‘ Dans l’article 201¹² du même Code, inséré par la loi du 22 juin 2012 et remplacé par la loi du 30 juillet 2013, les mots “ à 0,0435 p.c. ” sont remplacés par les mots “ à 0,13231 p.c. ” ’.

B.3.5. Artikel 5 des Gesetzes vom 3. August 2016 ändert Artikel 201¹³ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der das Datum, an dem die Steuer entstanden ist, und das Datum, an dem sie entrichtet werden muss, festsetzt, ab:

‘ Dans l’article 201¹³ du même Code, inséré par la loi du 22 juin 2012, les modifications suivantes sont apportées :

1° à l’alinéa 1^{er}, l’année “ 2012 ” est remplacée par l’année “ 2016 ”;

2° à l’alinéa 2, les mots “ et pour la première fois le 1^{er} juillet 2012 ” sont supprimés ’.

Infolge dieser Abänderung bestimmt Artikel 201¹³ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern:

‘ La taxe est exigible le 1^{er} janvier de chaque année et pour la première fois le 1^{er} janvier 2016.

Elle doit être acquittée au plus tard le 1^{er} juillet de chaque année.

Si la taxe n’est pas payée dans le délai prescrit, l’intérêt légal au taux fixé en matière civile est exigible de plein droit à compter du jour où le paiement aurait dû être effectué.

Pour le calcul de l’intérêt, toute fraction de mois est comptée comme un mois entier ’.

B.3.6.1. Die Artikel 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 legen Übergangsbestimmungen fest, die für das Steuerjahr 2016 gelten.

B.3.6.2. Artikel 14 des Gesetzes vom 3. August 2016 weicht für das Steuerjahr 2016 von der Bestimmung, die die Besteuerungsgrundlage bestimmt, und von der Bestimmung, die das Datum festlegt, an dem die Steuer entrichtet werden muss, ab. Artikel 14 lautet folgendermaßen:

‘ Pour l’exercice d’imposition 2016, un établissement de crédit visé à l’article 201¹⁰ du Code des droits et taxes divers est, par dérogation à l’article 201¹¹ du même Code, tel que modifié par l’article 2 de la présente loi, redevable de la taxe sur le montant qui, conformément aux règles de la Banque nationale de Belgique dans le cadre de la communication territoriale, doit être mentionné, au 31 décembre 2015, à la ligne 229 du tableau 00.20 “ Dettes envers la clientèle ” (colonne 05, Montant total) du Schéma A. Par dérogation à l’article 201¹³ du même Code tel que modifié par l’article 5 de la présente loi, la taxe due pour l’exercice 2016 doit être acquittée au plus tard le 15 novembre 2016 ’.

In der Begründung des Entwurfs, der dem Gesetz vom 3. August 2016 zugrunde lag, wurde dieser Artikel wie folgt kommentiert:

‘ L’article 14 règle la transition entre la période relative aux différentes taxes et à la contribution qui existent côte à côte, et celle relative à la taxe unique en période normale. Pour l’année transitoire 2016, la base imposable de la taxe unique sera constituée par les dettes à la clientèle. La taxe devra être acquittée au plus tard le 15 novembre 2016 ’ (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, SS. 8-9).

B.3.6.3. Artikel 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 sieht vor, dass der Betrag der fraglichen Steuer für das Steuerjahr 2016 (1) um den Betrag der in Buch *Ilbis* des Erbschaftssteuergesetzbuches vorgesehenen jährlichen Steuer, den das Kreditinstitut bereits für das Steuerjahr 2016 entrichtet hat, (2) um den Betrag der in den Artikeln 201¹⁰ ff. des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehenen jährlichen Steuer, wie sie vor dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 3. August 2016 bestanden, den das Kreditinstitut bereits für das Steuerjahr 2016 entrichtet hat, und (3) um den Betrag des Beitrags zur Finanzstabilität, den das Kreditinstitut 2016 bereits entrichtet hat, herabgesetzt wird. Artikel 15 bestimmt:

‘ Les montants acquittés pour l’exercice d’imposition 2016 à titre de taxes annuelles sur les établissements de crédit visés dans le Code des droits de succession et dans le Code des droits et taxes divers, telles qu’elles existaient préalablement à l’entrée en vigueur de la présente loi, sont déduits du montant dû pour l’exercice d’imposition 2016 en application de la présente loi. De ce montant est également déduite la contribution de stabilité financière acquittée en 2016 visée par la loi du 28 décembre 2011 [instaurant une contribution de stabilité financière] et modifiant l’arrêté royal du 14 novembre 2008 portant exécution de la loi du 15 octobre 2008 portant des mesures visant à promouvoir la stabilité financière et instituant en particulier une garantie d’Etat relative aux crédits octroyés et autres opérations effectuées dans le cadre de la stabilité financière, en ce qui concerne la protection des dépôts, des assurances sur la vie et du capital de sociétés coopératives agréées, et modifiant la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers ’.

In der Begründung des Entwurfs, der dem Gesetz vom 3. August 2016 zugrunde lag, wurde dieser Artikel wie folgt kommentiert:

‘ Pour l’exercice d’imposition 2016, les banques doivent encore s’acquitter des taxes sur les établissements de crédit existantes. Le titre de créance y afférent existait déjà avant que le présent projet aura force de loi. Il en est de même pour la contribution à la stabilité financière.

Afin d’éviter que les banques ne s’acquittent finalement deux fois de la “ taxe bancaire ”, il est prévu qu’elles puissent porter en déduction du montant acquitté en 2016 pour la nouvelle taxe sur les établissements de crédit:

- 1° les taxes déjà acquittées en 2016 pour les “ anciennes ” taxes sur les établissements de crédit et
- 2° pour la même année, la contribution versée au fonds de stabilité financière.

Cette imputation peut donner lieu à une restitution du solde lorsque les “ anciennes taxes ” déjà acquittées et les contributions pour l’année 2016 seraient plus élevées, le cas échéant, que la nouvelle taxe sur les établissements de crédit.

La contribution à la stabilité financière reste due par les établissements de crédit exemptés et n’est pas prise en considération pour la restitution. De cette façon, il n’existe aucune différence de traitement des établissements de crédits exemptés sur base de l’article 201^{12/1} du Code des droits et taxes divers ’ (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, S. 9).

B.3.7. Artikel 16 des Gesetzes vom 3. August 2016 bestimmt:

‘ Die Artikel 10 bis 13 treten ab dem Steuerjahr 2017 in Kraft ’.

Mangels einer anderslautenden Bestimmung sind die anderen Artikel des Gesetzes vom 3. August 2016 aufgrund von Artikel 4 Absatz 2 des Gesetzes vom 31. Mai 1961 ‘ über den Sprachgebrauch in Gesetzgebungsangelegenheiten, die Gestaltung, die Veröffentlichung und das Inkrafttreten von Gesetzes- und Verordnungstexten ‘ zehn Tage nach dessen Veröffentlichung im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. August 2016, das heißt am 21. August 2016, in Kraft getreten.

[...]

B.4. Die erste Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478, die einzige Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7504 und die erste Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7515 beziehen sich auf die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmungen mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung (Rechtssachen Nrn. 7478, 7504 und 7515) und mit den Artikeln 16 und 172 der Verfassung (Rechtssachen Nrn. 7478 und 7504) in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention und mit verschiedenen Grundsätzen, darunter dem allgemeinen Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze.

Der Gerichtshof prüft die Vorabentscheidungsfragen zusammen.

B.5. Aus der Formulierung der Vorabentscheidungsfragen und der Begründungen der Vorlageentscheidungen geht hervor, dass sich die Vorabentscheidungsfragen nur auf das Steuerjahr 2016 beziehen. Der Gerichtshof beschränkt daher seine Prüfung auf dieses Steuerjahr.

[...]

B.7. Der Gerichtshof prüft zunächst die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmungen mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit dem allgemeinen Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze.

B.8. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung haben eine allgemeine Tragweite. Sie untersagen jegliche Diskriminierung, ungeachtet deren Ursprungs; die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und Nichtdiskriminierung gelten angesichts aller Rechte und aller Freiheiten.

B.9. Die Nichtrückwirkung von Gesetzen ist eine Garantie zur Vermeidung von Rechtsunsicherheit. Diese Garantie erfordert es, dass der Inhalt des Rechtes vorhersehbar und zugänglich ist, so dass der Rechtsuchende in vernünftigem Maße die Folgen einer bestimmten Handlung zu dem Zeitpunkt vorhersehen kann, an dem die Handlung ausgeführt wird. Die Rückwirkung ist nur dann gerechtfertigt, wenn sie unerlässlich ist zur Verwirklichung einer Zielsetzung allgemeinen Interesses.

B.10. Wenn der Gerichtshof gefragt wird, ob eine gesetzeskräftige Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit einem allgemeinen Rechtsgrundsatz, in dem ein Grundrecht gewährleistet wird, vereinbar sei, muss die Kategorie der Personen, für die gegen dieses Grundrecht verstoßen würde, mit der Kategorie von Personen verglichen werden, denen dieses Grundrecht gewährleistet wird.

Im vorliegenden Fall muss die Kategorie der Personen, für die gegen das durch den allgemeinen Rechtsgrundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze gewährleistete Grundrecht verstoßen würde, folglich mit der Kategorie der Personen, denen dieses Grundrecht gewährleistet wird, verglichen werden.

B.11. Der Gerichtshof prüft zunächst, ob die fraglichen Bestimmungen rückwirkend sind.

B.12. Eine steuerrechtliche Regel ist nur rückwirkend, wenn sie auf Sachverhalte, Handlungen und Situationen Anwendung findet, die zu dem Zeitpunkt, an dem sie in Kraft getreten ist, endgültig abgeschlossen waren.

B.13. Aus Artikel 5 des Gesetzes vom 3. August 2016 ergibt sich, dass die fragliche Steuer für das Steuerjahr 2016 am 1. Januar 2016 entstanden ist. Daraus folgt zwangsläufig, dass der steuerpflichtige Sachverhalt spätestens an diesem Datum endgültig abgeschlossen ist. Es ist also nicht möglich, der Sichtweise des Ministerrates zu folgen, dass der steuerpflichtige Sachverhalt für das Steuerjahr 2016 zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes vom 3. August 2016, das heißt zum 21. August 2016, beurteilt werden müsste.

Ohne dass es notwendig wäre zu prüfen, ob die fragliche Steuer eine neue Steuer oder die Abänderung einer bestehenden Steuer darstellt, und ohne dass es notwendig wäre zu bestimmen, ob die fragliche Steuer eine direkte Steuer oder eine indirekte Steuer ist, ist folglich festzustellen, dass die Situationen, auf die die fraglichen Bestimmungen Anwendung finden, spätestens am 1. Januar 2016 endgültig abgeschlossen waren. Daraus folgt, dass die fraglichen Bestimmungen auf Situationen Anwendung finden, die zu dem Zeitpunkt, zu dem diese Bestimmungen in Kraft getreten sind, endgültig abgeschlossen waren. Die fraglichen Bestimmungen sind also rückwirkend.

B.14. Der Gerichtshof prüft nun, ob die Rückwirkung der fraglichen Bestimmungen für die Verwirklichung einer Zielsetzung des Allgemeininteresses unerlässlich ist.

B.15. In der Begründung zu dem Entwurf, der dem Gesetz vom 3. August 2016 zugrunde liegt, heißt es:

‘ Après consultation du secteur, le gouvernement a opté, parmi les différentes options, pour les dettes envers la clientèle comme base imposable pour la taxe unique. Il est vrai que cette base imposable ne tient pas compte du profil de risque des institutions financières. Elle présente cependant, par rapport aux autres options envisagées, les avantages suivants:

- l’incitant aux délocalisations est limité;
- cette base imposable réalise le tax shift souhaité sans déplacements extrêmes. Les contributions visent à refléter la “ part de marché ” de chaque institution contributrice ’ (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, S. 6).

In der integrierten Auswirkungsanalyse hat der Minister der Finanzen angegeben, dass ‘ das Ziel ist, einerseits eine Vereinfachung der Bankensteuern einzuführen und andererseits wiederkehrende Einnahmen von 805 Millionen Euro für die Staatskasse zu erzielen ’ (ebenda, S. 21). Er hat auch präzisiert, dass ‘ die Vereinheitlichung der Bankensteuern zu einem Anstieg des Gesamtbeitrags des Bankensektors um 55 Millionen Euro führt ’ (ebenda, S. 23). Bei den Erörterungen im Ausschuss hat der Minister der Finanzen ferner dargelegt:

‘ La nouvelle taxe est calculée sur base de la taxe annuelle sur les établissements de crédit. Après consultation du secteur, le gouvernement a choisi, parmi les différentes options, de prendre les dettes envers la clientèle comme base imposable pour la taxe unique. Cette base imposable ne tient en effet pas compte du profil de risque des institutions financières. Elle présente cependant, par rapport aux autres options envisagées, les avantages suivants :

- les incitants à la délocalisation sont limités;
- cette base imposable réalise le tax shift souhaité à l’avantage des banques d’épargne. Après la réforme, les grandes banques contribueront à hauteur de 69,9 % du total des taxes bancaires (il s’agit du total des nouvelles taxes bancaires, ainsi que des contributions SGD [(Système de garantie de dépôts)] et FRU [(Fonds de résolution unique)]), les banques d’épargne à hauteur de 21,6 % et les succursales des banques étrangères à hauteur de 8,5 %. Pour les banques d’épargne, cela représente une diminution relative de 24,9 % à 21,6 % et une diminution nominale de 22,6 millions d’euros, et ce, malgré l’augmentation de la facture globale du secteur bancaire en 2016 ’ (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/002, S. 4).

In Bezug auf die in Artikel 14 des Gesetzes vom 3. August 2016 vorgesehene Übergangsbestimmung hat der Regierungsvertreter gegenüber der Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates angegeben, dass mit dieser Bestimmung die Besteuerungsgrundlage für das Steuerjahr 2016 auf der Grundlage eines Datums, nämlich dem 31. Dezember 2015, zu dem deren Höhe festgesetzt ist und nicht mehr manipuliert werden kann, bestimmt werden soll (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1950/001, SS. 30-31).

B.16. Das Allgemeininteresse kann es erfordern, dass eine vom Gesetzgeber für notwendig erachtete Steuermaßnahme Rückwirkung hat, wodurch es für die Steuerpflichtigen unmöglich wird, durch ein antizipierendes Verhalten die beabsichtigten Folgen der Maßnahme zu verringern.

Aus den in B.2 und B.15 erwähnten Vorarbeiten geht hervor, dass das Gesetz vom 3. August 2016 bezweckt, (1) mit dem Ziel einer Vereinfachung mehrere Steuern und einen Beitrag zulasten des Bankensektors durch eine einzige Steuer zu ersetzen, (2) wiederkehrende Steuereinnahmen von 805 Millionen zu erzielen, was einem Anstieg des Gesamtbeitrags des Bankensektors um 55 Millionen Euro entspricht, und (3) die Besteuerungsgrundlage so zu bestimmen, dass sie den ‘ Marktanteil ’ der einzelnen Kreditinstitute widerspiegelt, dass sie keinen Anreiz für eine Verlagerung bietet und dass sie eine Steuerverlagerung (*tax shift*) zugunsten der Sparkassen bewirkt. Neben diesen Zielen fügt der Ministerrat in seinen Schriftsätzen hinzu, dass das Gesetz vom 3. August 2016 auch darauf abzielt, die Kontinuität der Steuererhebung sicherzustellen.

Weder aus den Vorarbeiten noch aus den Schriftsätzen des Ministerrats ist jedoch ersichtlich, warum es, um diese Ziele zu erreichen, unerlässlich ist, der fraglichen Bestimmung Rückwirkung zu verleihen.

B.17. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass die Rückwirkung der fraglichen Bestimmungen nicht gerechtfertigt ist.

B.18. Insofern sie auf das Steuerjahr 2016 Anwendung finden, sind die Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 nicht vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit dem allgemeinen Rechtsgrundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze.

Die Prüfung der fraglichen Bestimmungen anhand der anderen in den Vorabentscheidungsfragen erwähnten Referenznormen kann nicht zu einer umfassenderen Feststellung der Verfassungswidrigkeit führen ».

B.5. Aus den gleichen Gründen, wie sie im vorerwähnten Entscheid Nr. 136/2022 dargelegt wurden, ist der einzige Klagegrund begründet.

Insofern sie auf das Steuerjahr 2016 Anwendung finden, sind die Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 für nichtig zu erklären.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erklärt die Artikel 2, 3, 5, 14 und 15 des Gesetzes vom 3. August 2016 « zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute zur Ersetzung der bestehenden jährlichen Steuern, der Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer und des Beitrags zur Finanzstabilität » für nichtig, insofern sie auf das Steuerjahr 2016 Anwendung finden.

Erlassen in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 21. September 2023.

Der Kanzler,
N. Dupont

Der Präsident,
P. Nihoul

SERVICE PUBLIC FEDERAL INTERIEUR

[C - 2023/45835]

20 DECEMBRE 2019. — Loi portant les cotisations sur le chiffre d'affaires des spécialités pharmaceutiques remboursables et une cotisation sur le marketing pour l'année 2020. — Traduction allemande

Le texte qui suit constitue la traduction en langue allemande de la loi du 20 décembre 2019 portant les cotisations sur le chiffre d'affaires des spécialités pharmaceutiques remboursables et une cotisation sur le marketing pour l'année 2020 (*Moniteur belge* du 31 décembre 2019).

Cette traduction a été établie par le Service central de traduction allemande à Malmédy.

FEDERALE OVERHEIDSDIENST BINNENLANDSE ZAKEN

[C - 2023/45835]

20 DECEMBER 2019. — Wet tot heffingen op het zakencijfer van de vergoedbare farmaceutische specialiteiten en een bijdrage op marketing voor het jaar 2020. — Duitse vertaling

De hierna volgende tekst is de Duitse vertaling van de wet van 20 december 2019 tot heffingen op het zakencijfer van de vergoedbare farmaceutische specialiteiten en een bijdrage op marketing voor het jaar 2020 (*Belgisch Staatsblad* van 31 december 2019).

Deze vertaling is opgemaakt door de Centrale dienst voor Duitse vertaling in Malmédy.

FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST INNERES

[C - 2023/45835]

20. DEZEMBER 2019 — Gesetz zur Einführung von Beiträgen auf den Umsatz erstattungsfähiger Fertigarzneimittel und eines Beitrags auf Marketing für das Jahr 2020 — Deutsche Übersetzung

Der folgende Text ist die deutsche Übersetzung des Gesetzes vom 20. Dezember 2019 zur Einführung von Beiträgen auf den Umsatz erstattungsfähiger Fertigarzneimittel und einen Beitrag auf Marketing für das Jahr 2020.

Diese Übersetzung ist von der Zentralen Dienststelle für Deutsche Übersetzungen in Malmédy erstellt worden.

FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST SOZIALE SICHERHEIT

20. DEZEMBER 2019 — Gesetz zur Einführung von Beiträgen auf den Umsatz erstattungsfähiger Fertigarzneimittel und einen Beitrag auf Marketing für das Jahr 2020

PHILIPPE, König der Belgier,

Allen Gegenwärtigen und Zukünftigen, Unser Gruß!

Die Abgeordnetenkammer hat das Folgende angenommen und Wir sanktionieren es:

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

Abschnitt 1 - Beiträge auf den Umsatz

Art. 2 - Artikel 191 Absatz 1 Nr. 15^{novies} des am 14. Juli 1994 koordinierten Gesetzes über die Gesundheitspflege- und Entschädigungspflichtversicherung, eingefügt durch das Gesetz vom 27. Dezember 2005 und abgeändert durch die Gesetze vom 27. Dezember 2006, 21. Dezember 2007, 8. Juni 2008, 19. Dezember 2008, 22. Dezember 2008, 23. Dezember 2009, 29. Dezember 2010, 28. Dezember 2011, 27. Dezember 2012, 26. Dezember 2013, 19. Dezember 2014, 26. Dezember 2015, 25. Dezember 2016, 25. Dezember 2017 und 21. Dezember 2018, wird wie folgt abgeändert:

1. Absatz 3 wird durch folgenden Satz ergänzt:

„Für das Jahr 2020 wird die Höhe dieses Beitrags auf 6,73 Prozent des Umsatzes festgelegt, der 2020 erzielt worden ist.“

2. In Absatz 5 letzter Satz wird das Wort „und“ durch das Satzzeichen „;“ ersetzt und wird der Satz wie folgt ergänzt:

„, und vor dem 1. Mai 2021 für den Umsatz, der 2020 erzielt worden ist“.

3. In Absatz 7 erster Satz wird das Wort „und“ durch das Satzzeichen „;“ ersetzt und werden zwischen den Wörtern „auf den Umsatz 2019“ und dem Wort „werden“ die Wörter „und der Beitrag auf den Umsatz 2020“ eingefügt.