



Verfassungsgerichtshof

**ÜBERSETZUNG**  
**Entscheid Nr. 136/2022**  
**vom 27. Oktober 2022**  
**Geschäftsverzeichnismrn. 7478, 7504 und 7515**  
**AUSZUG**

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf die Artikel 201<sup>11</sup>, 201<sup>12</sup> et 201<sup>13</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, abgeändert durch die Artikel 2, 3 und 5 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 », und die Artikel 2, 3, 5, 14, 15 und 16 des vorerwähnten Gesetzes vom 3. August 2016, gestellt vom französischsprachigen Gericht erster Instanz Brüssel und vom niederländischsprachigen Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, und den Richtern T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters, S. de Bethune und E. Bribosia, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren*

a. In seinem Urteil vom 25. November 2020, dessen Ausfertigung am 10. Dezember 2020 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das französischsprachige Gericht erster Instanz Brüssel die zwei folgenden Vorabentscheidungsfragen gestellt, wobei die zweite Frage vom Gerichtshof durch Anordnung vom 27. Januar 2021 umformuliert wurde:

« Verstoßen die Artikel 2, 3, 5, 14 und 16 des Gesetzes vom 3. August 2016 zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute gegen die Artikel 10, 11, 16 und 172 der Verfassung in Verbindung mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit und dem Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze sowie mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, insofern sie am 11. August 2016 im *Belgischen Staatsblatt* veröffentlicht wurden, am 21. August 2016 in Kraft getreten sind und den Satz der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute erhöhen sowie deren Besteuerungsgrundlage auf den

Betrag der Schulden den Kunden gegenüber am 31. Dezember 2015 erweitern, der im Rahmen der territorialen Berichterstattung auf Zeile 229 der Tabelle 00.20 ‘ Schulden Kunden gegenüber ’ (Spalte 05, Gesamtbetrag) in Schema A erwähnt ist, was für die Kreditinstitute einen Zuschlag zu der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute für das Steuerjahr 2016 ergibt, der am 1. Januar 2016 einforderbar wurde? »;

« Verstoßen die Artikel 2, 3, 5, 15 und 16 des Gesetzes vom 3. August 2016 zur Einführung einer neuen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute insofern, als sie dahin auszulegen sind, dass die Eigenschaft eines Kreditinstituts für das Steuerjahr 2016 am Datum des Inkrafttretens des Gesetzes (das heißt am 21. August 2016) und nicht am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute (das heißt am 1. Januar 2016) beurteilt wird, gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, indem sie einerseits eine Körperschaft, die am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute für das Steuerjahr 2016 sowie am Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes den Status eines Kreditinstituts besitzt, und andererseits eine Körperschaft, die am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute für das Jahr 2016 den Status eines Kreditinstituts besitzt und diesen am Datum des Inkrafttretens des Gesetzes nicht mehr besitzt, unterschiedlich besteuern? ».

b. In seinem Urteil vom 8. Januar 2021, dessen Ausfertigung am 25. Januar 2021 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das niederländischsprachige Gericht erster Instanz Brüssel folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 201<sup>11</sup>, 201<sup>12</sup> und 201<sup>13</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern (abgeändert durch die Artikel 2, 3 und 5 des Gesetzes vom 3. August 2016), sowie die Artikel 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 den Gleichheitsgrundsatz und den Schutz des Eigentumsrechts im Sinne der Artikel 10, 11, 16 und 172 Absatz 1 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, sowie in Verbindung mit dem Rechtssicherheitsgrundsatz und mit dem Grundsatz der Nichtrückwirkung des Gesetzes, insofern diese Bestimmungen, die am 11. August 2016 veröffentlicht wurden und am 21. August 2016 in Kraft getreten sind, die Berechnungsbasis und den Steuersatz der bisherigen und gegebenenfalls bereits fälligen jährlichen Steuer auf Kreditinstitute ändern und somit eine Bankensteuer - bzw. einen Zuschlag darauf - auferlegen, die aufgrund des Betrags der Schulden gegenüber Kunden berechnet wird, die zum 31. Dezember 2015 in der territorialen Berichterstattung der Kreditinstitute aufgeführt waren, wobei es sich um einen Sachverhalt oder Zustand handelt, der zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes vom 3. August 2016 bereits definitiv geworden war, und die angesichts dieser Kreditinstitute zum 1. Januar 2016 einforderbar und fällig wurde? ».

c. In seinem Urteil vom 16. Dezember 2020, dessen Ausfertigung am 16. Februar 2021 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das französischsprachige Gericht erster Instanz Brüssel die zwei folgenden Vorabentscheidungsfragen gestellt, wobei die zweite Frage vom Gerichtshof durch Anordnung vom 3. März 2021 umformuliert wurde:

« - Verstoßen die Artikel 2, 3, 5 und 14 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 ’, insbesondere die vorerwähnten Artikel 5 und 14, die am

21. August 2016 in Kraft getreten sind, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, mit den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Gesetzgebung, insbesondere dem Grundsatz der Sorgfalt, dem Grundsatz der Angemessenheit, dem Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze, der in Artikel 2 des Zivilgesetzbuches zum Ausdruck gebracht wird, und dem Grundsatz der Rechtssicherheit, indem sie den Satz und die Grundlage der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute, die in Titel XI des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehen ist, mit Wirkung vom 1. Januar 2016 abändern, während die Steuerpflichtigen spätestens zum 1. Juli 2016 die besagte, am 1. Januar 2016 ‘ einforderbare ’ jährliche Steuer, so wie sie vor ihrer Abänderung durch das Gesetz vom 3. August 2016 existierte, entrichten mussten?

- Verstoßen die Artikel 2, 3, 5 und 14 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 ’ insofern, als sie dahin auszulegen sind, dass die Eigenschaft eines Kreditinstituts für das Steuerjahr 2016 am Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes (das heißt am 21. August 2016) und nicht am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute (das heißt am 1. Januar 2016) beurteilt wird, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, mit den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Gesetzgebung, insbesondere dem Grundsatz der Sorgfalt, dem Grundsatz der Angemessenheit, dem Grundsatz der Nichtrückwirkung der Gesetze, der in Artikel 2 des Zivilgesetzbuches zum Ausdruck gebracht wird, und dem Grundsatz der Rechtssicherheit, indem sie einerseits eine Körperschaft, die am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute für das Steuerjahr 2016 sowie am Datum des Inkrafttretens dieses Gesetzes den Status eines Kreditinstituts besitzt, und andererseits eine Körperschaft, die am Datum der Einforderbarkeit der jährlichen Steuer auf Kreditinstitute für das Jahr 2016 den Status eines Kreditinstituts besitzt und diesen am Datum des Inkrafttretens des Gesetzes nicht mehr besitzt, unterschiedlich besteuern? ».

Diese unter den Nummern 7478, 7504 und 7515 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

#### *In Bezug auf die fraglichen Bestimmungen*

B.1. Die fraglichen Bestimmungen beziehen sich auf die Artikel 2, 3, 5, 14, 15 und 16 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. 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 *Ibis* des Erbschaftssteuergesetzbuches vorgesehene jährliche Steuer, die in den Artikeln 201<sup>10</sup> ff. des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehene jährliche Steuer und mehrere Maßnahmen zur Begrenzung der Abzüge im Rahmen der Gesellschaftssteuer 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 201<sup>10</sup> ff. des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorgesehen war.

B.3.2. Durch das Gesetz vom 3. August 2016 wird Artikel 201<sup>10</sup> 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 201<sup>11</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der die Besteuerungsgrundlage bestimmt, durch folgende Bestimmung:

« Art. 201<sup>11</sup>. Un établissement de crédit visé à l'article 201<sup>10</sup> 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 201<sup>12</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, der den Steuersatz bestimmt, ab:

« Dans l'article 201<sup>12</sup> 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 201<sup>13</sup> 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 201<sup>13</sup> du même Code, inséré par la loi du 22 juin 2012, les modifications suivantes sont apportées :

1° à l'alinéa 1er, l'année ' 2012 ' est remplacée par l'année ' 2016 ';

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

Infolge dieser Abänderung bestimmt Artikel 201<sup>13</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern:

« La taxe est exigible le 1er janvier de chaque année et pour la première fois le 1er janvier 2016.

Elle doit être acquittée au plus tard le 1er 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 201<sup>10</sup> du Code des droits et taxes divers est, par dérogation à l'article 201<sup>11</sup> 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 201<sup>13</sup> 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 IIbis des Erbschaftssteuergesetzbuches vorgesehenen jährlichen Steuer, den das Kreditinstitut bereits für das Steuerjahr 2016 entrichtet hat, (2) um den Betrag der in den Artikeln 201<sup>10</sup> 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 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 ».

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<sup>12/1</sup> 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.

*In Bezug auf 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*

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.6. Nur die erste Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 bezieht sich auf Artikel 16 des Gesetzes vom 3. August 2016.

Weder aus der Formulierung dieser Vorabentscheidungsfrage noch aus der Begründung der Vorlageentscheidung wird ersichtlich, inwiefern diese Bestimmung mit den in der Vorabentscheidungsfrage erwähnten Referenznormen unvereinbar sein könnte.

Die erste Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 ist unzulässig, insofern sie sich auf Artikel 16 des Gesetzes vom 3. August 2016 bezieht.



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 vorgesehenen 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.

*In Bezug auf die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 und die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7515*

B.19. Die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 und die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7515 beziehen sich auf die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmungen mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung (Rechtssache Nr. 7478) und mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention und mit verschiedenen Grundsätzen (Rechtssache Nr. 7515), dahin ausgelegt, dass die Eigenschaft des Kreditinstituts für das Steuerjahr 2016 zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes vom 3. August 2016, das heißt zum 21. August 2016, beurteilt werden muss.

B.20. Aus dem in B.13 Erwähnten geht hervor, dass die Auslegung der fraglichen Bestimmungen, auf der diese Vorabentscheidungsfragen beruhen, offensichtlich falsch ist.

Die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 und die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7515 erfordern folglich keine Antwort.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- 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.

- Die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7478 und die zweite Vorabentscheidungsfrage in der Rechtssache Nr. 7515 erfordern keine Antwort.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 27. Oktober 2022.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschaut

(gez.) P. Nihoul