



Verfassungsgerichtshof

**Entscheid Nr. 130/2023
vom 21. September 2023
Geschäftsverzeichnisnr. 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.

Der Ministerrat, unterstützt und vertreten durch F. Roland, Generalberaterin beim FÖD Finanzen, hat einen Begründungsschriftsatz eingereicht

Die Vorschriften des vorerwähnten Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof am 4. Mai 2023 zugesandt wurde, beantragt die klagende Partei die Nichtigkeitsklärung 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 Nichtigkeitsklärung 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 Nichtigklärung 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 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 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 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 201¹³ 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 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 *Ibis* 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 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^{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 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 ».

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,

Der Präsident,

N. Dupont

P. Nihoul