

Rolnummer 5782
Arrest nr. 1/2015 van 22 januari 2015

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling, ingesteld door de vennootschap naar Luxemburgs recht « Robeco Capital Growth Funds, SICAV » en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 23 december 2013 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 24 december 2013, is beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 28 juni 2013) door de vennootschap naar Luxemburgs recht « Robeco Capital Growth Funds, SICAV », de vennootschap naar Nederlands recht « Robeco nv » en de vennootschap naar Luxemburgs recht « Franklin Templeton Investment Funds, SICAV », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Smet en Mr. D. De Wolf, advocaten bij de balie te Brussel.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door J. De Vleeschouwer, adviseur bij de FOD Financiën, heeft een memorie ingediend en de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 17 september 2014 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Merckx-Van Goey en F. Daoût te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 8 oktober 2014 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 8 oktober 2014 in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. In rechte

- A -

A.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling, in zoverre dat artikel het tarief van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen, zoals bepaald in artikel 161^{ter} van het Wetboek der successierechten, van 0,08 pct. op 0,0965 pct. brengt, met ingang van 1 januari 2013.

A.2.1. Het enige middel van de verzoekende partijen is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek. Volgens de verzoekende partijen verhoogt de bestreden bepaling het tarief met terugwerkende kracht, doordat die bepaling dateert van na 31 maart 2013, de dag waarop de taks op de in België netto uitstaande bedragen op 31 december 2012 uiterlijk betaald moest zijn (artikel 161^{quater} van het Wetboek der successierechten). De verzoekende partijen zijn dus van mening dat de belastingverhoging van toepassing was op een toestand die op dat moment definitief voltrokken was.

De verzoekende partijen zijn van oordeel dat de wetgever geen verantwoording heeft gegeven voor de terugwerkende kracht van de bestreden bepaling. De parlementaire voorbereiding maakt volgens hen louter melding van de tariefverhoging. Toch blijkt volgens de verzoekende partijen uit de parlementaire voorbereiding dat de wetgever zich bewust was van het retroactieve karakter van die wet, omdat hij met de wet van 30 juli

2013 een bepaling invoerde die verzekeringsondernemingen en collectieve beleggingsinstellingen de tijd geeft om het supplement, dat voortvloeit uit de tariefverhoging, te voldoen op uiterlijk 30 september 2013. Die betaling wordt geacht op 31 maart 2013 te zijn gebeurd.

A.2.2. De terugwerkende kracht van die bepaling zou volgens de verzoekende partijen ook voor een discriminatie zorgen van beleggers die deelbewijzen van hen zouden hebben gekocht of verkocht. Dit komt omdat de prijs van de bevek-aandelen bepaald wordt door de beurskoers van de effecten waarin de bevek belegt, verminderd met de kosten van de bevek (« netto-inventariswaarde »).

Doordat het tarief van de taks met terugwerkende kracht verhoogd is, heeft de bevek die kostenverhoging niet kunnen verwerken in de netto-inventariswaarde. Dit leidt tot een discriminatie tussen beleggers die hun aandelen vóór de tariefverhoging hebben verkocht en beleggers die hun aandelen erna hebben verkocht. De eerste groep is kunnen uittreden in ruil voor een te hoge waarde, omdat de kostenverhoging toen nog niet in de netto-inventariswaarde was verrekend. De verzoekende partijen merken op dat beleggers die zijn ingestapt vóór de tariefverhoging te veel betaald hebben, en dus verarmd werden op het ogenblik van de retroactieve belastingverhoging.

A.2.3. De verzoekende partijen stellen dat een wet slechts terugwerkende kracht mag hebben als deze onontbeerlijk is voor de goede werking of de continuïteit van de openbare dienst. Volgens hen geeft geen enkel element blijk van zulk een noodzaak. Zij concluderen dat de bestreden bepaling louter om budgettaire redenen tot stand is gekomen, wat geen verantwoording is voor de terugwerkende kracht. Aldus schendt zij het algemeen beginsel van niet-retroactiviteit, vastgelegd in artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek.

A.3.1. De Ministerraad wijst erop dat er geen grondwettelijke of internationale bepaling is die de retroactiviteit van wetgeving in fiscale aangelegenheden zou verbieden. Bovendien is de bestreden bepaling genomen ter verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

Hiervoor verwijst de Ministerraad naar de regeringsverklaring van 21 november 2012, volgens welke een extra inspanning werd gevraagd van wie inkomsten uit financiële producten ontvangt. In dit kader wijst de Ministerraad op andere tariefverhogingen van de roerende voorheffing op financiële producten, zoals de tariefverhoging van de roerende voorheffing op dividenden, intresten en liquidatieboni, alsook de invoering van een nieuwe heffing op de inkomsten van residentiële vastgoedbevaks. Voorts haalt de Ministerraad parlementaire voorbereiding aan waaruit zou blijken dat de maatregel genomen is ter uitvoering van de begroting 2013. Bovendien is de tariefverhoging een maatregel om de begrotingsdoelstellingen te bereiken die de Europese overheden België opgelegd hebben.

A.3.2. Verder argumenteert de Ministerraad dat de tariefverhoging zeer klein is (0,0165 pct.) en dus slechts een zeer geringe impact heeft. Bovendien wordt die belasting doorgerekend aan de beleggers. De Ministerraad is van oordeel dat de bestreden bepaling geen onredelijke gevolgen met zich meebrengt.

A.3.3. Ten slotte meent de Ministerraad dat er geen discriminatie is tussen beleggers die vóór of na de wetwijziging deelbewijzen van de verzoekende partijen gekocht of verkocht hebben. De impact die de tariefverhoging op de netto-inventariswaarde heeft gehad, kon hoogstens 0,0165 pct. zijn. Die kosten zijn te verwaarlozen ten opzichte van de instap- en uitstapkosten. In het geval dat die kosten verschillen of gemoduleerd zijn, is er misschien zelfs geen vergelijking mogelijk tussen de verschillende categorieën van beleggers.

Bovendien neemt een belegger beslissingen op basis van de verwachtingen van het financiële product op middellange en lange termijn, volgens de Ministerraad. Bij die inschatting speelt de jaarlijkse taks een te verwaarlozen rol.

A.4.1. De verzoekende partijen beamen dat een wet terugwerkende kracht kan hebben wanneer deze onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang. Ze zijn evenwel van mening dat de door de Ministerraad aangehaalde parlementaire voorbereiding geen verantwoording voor het retroactieve karakter van de tariefverhoging inhoudt.

In de aangehaalde parlementaire voorbereiding heeft men het over « banken » en de « abonnementstaks ». Dit staat geheel los van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen. Volgens de verzoekende partijen blijkt uit de parlementaire voorbereiding dat de wetgever enkel de abonnementstaks wilde verhogen. De parlementaire voorbereiding maakt geen gewag van de jaarlijkse taks, en houdt dus *a fortiori* geen verantwoording in voor het retroactieve karakter van de bestreden bepaling.

A.4.2. De argumenten die de Ministerraad aanhaalt, kunnen volgens de verzoekende partijen geen bijval genieten. Zij zijn van mening dat de regeringsverklaring waarnaar de Ministerraad verwijst, geen verantwoording vormt voor een retroactieve verhoging van de jaarlijkse taks in 2013. De Ministerraad verwees ook naar de parlementaire voorbereiding om aan te tonen dat die tariefverhoging een maatregel was om de begrotingsdoelstellingen te bereiken die werden opgelegd door de Europese overheden, maar de verzoekende partijen herhalen dat in die parlementaire voorbereiding enkel sprake is van de abonnementstaks.

Voorts wijzen de verzoekende partijen erop dat de maatregelen die de Ministerraad heeft aangehaald en die passen in het kader van een algemene verhoging van de roerende voorheffing voor andere financiële producten, nooit met terugwerkende kracht zijn ingevoerd. Zo treedt de verhoging van de roerende voorheffing op liquidatieboni pas ruim een jaar na de afkondiging van de wet in werking.

Bovendien toont de Ministerraad niet aan dat de maatregel onontbeerlijk is voor de goede werking of continuïteit van de openbare dienst, wat een voorwaarde is voor de verantwoording van het retroactieve karakter, des te meer niet omdat de wetgever die verhoging per vergissing heeft ingevoerd.

De Ministerraad noemt de impact van de jaarlijkse taks op individuele beleggers « verwaarloosbaar », maar dit is volgens de verzoekende partijen geen pertinent element. Bovendien zijn de belastingplichtigen niet de individuele beleggers, maar de collectieve beleggingsinstellingen zelf.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepaling

B.1. Het beroep strekt tot vernietiging van artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling (hierna : wet van 17 juni 2013), dat bepaalt :

« In artikel 161^{ter} van het Wetboek der successierechten, ingevoegd bij de wet 22 juli 1993, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 13 juli 2001, bij de wetten van 5 augustus 2003 en 22 december 2003, wordt het tarief ‘ 0,08 pct. ’ vervangen door het tarief ‘ 0,0965 pct. ’ met ingang van 1 januari 2013 en ‘ 0,0925 pct. ’ met ingang van 1 januari 2014 ».

Die wijzigingsbepaling is op 8 juli 2013 in werking getreden.

Ten gronde

B.2. De verzoekende partijen voeren een enig middel aan, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek, doordat de bestreden bepaling het tarief van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen, zoals bepaald in artikel 161^{ter}, 1^o, van het Wetboek der

successierechten, met terugwerkende kracht tot 1 januari 2013 verhoogt van 0,08 pct. naar 0,0965 pct. voor 2013.

B.3.1. Een fiscaalrechtelijke regel kan slechts als retroactief worden gekwalificeerd wanneer hij van toepassing is op feiten, handelingen en toestanden die definitief waren voltrokken op het ogenblik dat hij werd bekendgemaakt.

Uit de omstandigheid dat de jaarlijkse taks te dezen verschuldigd was op de in België netto uitstaande bedragen van de collectieve beleggingsinstelling, zoals vastgesteld op 31 december 2012 (artikel 161*bis*, §§ 1 en 2, van het Wetboek der successierechten), en dat die taks uiterlijk op 31 maart 2013 moest zijn betaald (artikel 161*quater*, tweede lid, van het Wetboek der successierechten), volgt dat de toestand definitief was op 31 maart 2013. Op de datum van de inwerkingtreding van de bestreden bepaling stond de belastingschuld definitief vast.

B.3.2. Artikel 72 van de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen luidt :

« De door de collectieve beleggingsinstellingen en de verzekeringsondernemingen gedane betaling van het supplement voortvloeiend uit de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling, van de jaarlijkse taks gevestigd bij artikel 161*bis* van het Wetboek der successierechten en die opeisbaar is op 1 januari 2013, wordt geacht te zijn gebeurd op 31 maart 2013 wanneer deze betaling effectief uiterlijk op 30 september 2013 is gebeurd ».

B.3.3. Overigens blijkt uit de parlementaire voorbereiding van die bepaling, die bij wijze van overgangsregel een betaling van de jaarlijkse taks op uiterlijk 30 september 2013 gelijkstelt met een betaling op 31 maart 2013, dat de wetgever zich ervan bewust was dat de tariefverhoging dateerde van na het moment waarop de taks betaald moest zijn.

Er werd immers het volgende opgemerkt :

« De tweede overgangsbepaling regelt de bijzondere situatie voor het jaar 2013 maar voor de verzekeringsondernemingen en de collectieve beleggingsinstellingen : in principe moet de taks gevestigd door artikel 161*bis* van het Wetboek der successierechten, door hen worden betaald uiterlijk op 31 maart van dit jaar.

Aangezien de taks voor hen voor dit jaar werd verhoogd bij wet van 17 juni 2013 (*BS* 28 juni 2013) welke dateert van en bekendgemaakt werd op data die voorbij de betalings- en

indieningstermijn liggen, kunnen de collectieve beleggingsinstellingen en verzekeringsondernemingen de taks voldoen op uiterlijk 30 september 2013 » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/004, p. 38).

B.3.4. Artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 heeft het tarief dus met terugwerkende kracht verhoogd met ingang van 1 januari 2013.

B.4. De niet-retroactiviteit van wetten is een waarborg ter voorkoming van rechtsonzekerheid. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht kan enkel worden verantwoord wanneer zij onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.

B.5.1. Bij de bespreking van het wetsontwerp in de commissie, is het volgende gesteld :

« Ten slotte wordt in hoofdstuk 9 de zogenaamde abonnementstaks die door banken wordt betaald, opgetrokken. Dit is een maatregel die wordt genomen in uitvoering van de begroting 2013 » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2756/005, p. 6).

Bij het artikel zelf werd volgende commentaar gegeven :

« [De] *Staatssecretaris* [...] geeft aan dat bij het begrotingsconclaf van 2012 werd beslist om vanaf 2013 de banken een bijkomend bedrag op te leggen van 50 miljoen euro. Het betreft inderdaad een begrotingsmaatregel. Het gaat om een combinatie van een abonnementstaks, neergelegd in artikel 105 van het wetsontwerp, en een stabiliteitsbijdrage, voorzien in artikel 129 van het wetsontwerp.

Voor 2013 geldt enkel een verhoging van de abonnementstaks van 0,08 naar 0,0965 procent. Vanaf 2014 is er een aanpassing van de financiële stabiliteitsbijdrage in functie van het risico. Dat geeft een positief budgettair rendement, zodat de abonnementstaks kan worden verlaagd naar 0,0925 procent. De abonnementstaks wordt geheven op ingelegde bedragen van de spaardeposito's die de vrijstelling van roerende voorheffing genieten » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2756/005, p. 76).

In de parlementaire voorbereiding wordt steeds gesproken over « banken » en de « abonnementstaks » die banken moeten betalen. Hoewel het tarief van de abonnementstaks en dat van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen beide in artikel 161^{ter} van het Wetboek der successierechten bepaald zijn, betreft het twee verschillende belastingen.

Artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 wijzigt het tarief van beide belastingen, maar in de parlementaire voorbereiding wordt niet gesproken over de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen. Aldus is er geen verantwoording gegeven voor de terugwerkende kracht van de tariefverhoging van de jaarlijkse taks.

B.5.2. Volgens de Ministerraad past die tariefverhoging in het kader van de algemene verhoging van de roerende voorheffing voor financiële producten. Bovendien zouden zulke maatregelen al in de regeringsverklaring van 21 november 2012 zijn aangekondigd :

« In de moeilijke context waarin we ons thans bevinden, vragen we evenwel een inspanning van de burgers die naar verhouding over meer middelen beschikken en van de grote bedrijven en holdings die de breedste schouders hebben. We vragen hun wat meer bij te dragen. Zo vragen we een bijkomende inspanning van wie inkomsten ontvangt uit financiële producten » (*Hand.*, Senaat, 2012-2013, nr. 5-79, p. 9).

Meteen werden enkele concrete maatregelen opgesomd :

« Het systeem van 21 % + 4 % zal worden vervangen door één tarief van 25 %, dat bevrijdend zal zijn. Dat betekent meteen dat het mechanisme met betrekking tot het vroegere verschil tussen 21 % en 25 % niet meer nodig is.

De roerende voorheffing wordt dus opgetrokken van 21 naar 25 procent. Aan de spaarboekjes of de staatsbons wordt echter niet geraakt.

Voor het overige zullen we een heffing invoeren op de meerwaarden die door de grote bedrijven en de holdingmaatschappijen op aandelen worden gerealiseerd.

Het systeem van de notionele interestaftrek blijft behouden, maar de berekeningswijze van de rentevoet wordt verbeterd om haar in overeenstemming te brengen met de actuele langetermijnrente in België. Ten slotte zal er actie worden ondernomen om Belgisch geld in het buitenland terug naar ons land te doen vloeien. Het bestaande regularisatiesysteem zal op 1 januari 2014 worden opgeheven. De strijd tegen fiscale en sociale fraude zal worden opgedreven. Ook wordt een bijdrage van de banksector gevraagd » (*Hand.*, Senaat, 2012-2013, nr. 5-79, p. 9).

B.5.3. Deze passage handelt niet over de verhoging van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen, maar heeft betrekking op de abonnementstaks (« bijdrage van de banksector »).

Dat de tariefverhoging past in het kader van de algemene verhoging van de roerende voorheffing, biedt geen verantwoording voor haar terugwerkend karakter. Naast het feit dat de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen geen roerende voorheffing is, moet worden opgemerkt dat geen andere maatregel die in het kader van die algemene verhoging past, met terugwerkende kracht werd genomen.

B.6.1. De Ministerraad voert aan dat de bestreden bepaling genomen is ter verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang en dat dit haar retroactieve karakter verantwoordt.

B.6.2. In de parlementaire voorbereiding is niet aangegeven wat te dezen de terugwerkende kracht zou kunnen verantwoorden en uit geen enkel ander element blijkt dat te dezen die terugwerkende kracht, die afbreuk doet aan het beginsel van de rechtszekerheid, onontbeerlijk is voor een precies aangegeven doelstelling van algemeen belang.

B.6.3. Overigens blijkt uit de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 30 juli 2013 dat de afdeling wetgeving van de Raad van State van oordeel was dat een « nadere verantwoording » diende te worden gegeven van de in het geding zijnde terugwerkende kracht (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2891/009, p. 10).

B.7. Ook het argument van de Ministerraad dat de impact van de tariefverhoging op individuele beleggers gering is, biedt geen verantwoording voor het retroactieve karakter van die verhoging. De belastingplichtigen van de jaarlijkse taks op collectieve beleggingsinstellingen zijn immers de beleggingsinstellingen zelf (artikel 161, 1° tot 3°, van het Wetboek der successierechten).

B.8. Het middel is gegrond.

Om die redenen,

het Hof

vernietigt in artikel 106 van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling de woorden « ‘ 0,0965 pct. ’ met ingang van 1 januari 2013 en ».

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 22 januari 2015.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen