

Geschäftsverzeichnissnr. 1805

Urteil Nr. 140/99
vom 22. Dezember 1999

URTEIL

In Sachen: Klage auf einstweilige Aufhebung der Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 und 60 § 1 des Gesetzes vom 22. April 1999 über die Buchhaltungs- und Steuerberufe, erhoben von J. Decock.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden G. De Baets und M. Melchior, und den Richtern L. François, P. Martens, H. Coremans, R. Henneuse und M. Bossuyt, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden G. De Baets,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 9. November 1999 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 15. November 1999 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob J. Decock, wohnhaft in 8510 Kortrijk-Rollegem, Schreiboornstraat 69, Klage auf einstweilige Aufhebung der Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 und 60 § 1 des Gesetzes vom 22. April 1999 über die Buchhaltungs- und Steuerberufe (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. Mai 1999, zweite Ausgabe).

Mit derselben Klageschrift beantragt die klagende Partei ebenfalls die Nichtigerklärung der vorgenannten Gesetzesbestimmungen.

II. *Verfahren*

Durch Anordnung vom 15. November 1999 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der Besetzung bestimmt.

Die referierenden Richter haben Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes im vorliegenden Fall nicht für anwendbar erachtet.

Durch Anordnung vom 24. November 1999 hat der amtierende Vorsitzende die Besetzung um den Richter M. Bossuyt ergänzt und den Richter E. Cereixe, der gesetzmäßig verhindert war, durch den Richter L. François ersetzt.

Durch Anordnung vom selben Tag hat der Hof den Sitzungstermin auf den 7. Dezember 1999 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den in Artikel 76 des organisierenden Gesetzes genannten Behörden sowie der klagenden Partei und deren Rechtsanwalt mit am 24. November 1999 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Das Institut der Buchprüfer und Steuerberater, mit Sitz in 1050 Brüssel, Livornostraat 41, hat mit am 3. Dezember 1999 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Schriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 7. Dezember 1999

- erschienen

. RÄin C. Matthijs, in Kortrijk zugelassen, für die klagende Partei,

. RA P. Peeters, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,

. RA M. Lebbe, in Brüssel zugelassen, für das Institut der Buchprüfer und Steuerberater,

- haben die referierenden Richter H. Coremans und L. François Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Artikeln 62 ff. des organisierenden Gesetzes, die sich auf den Sprachengebrauch vor dem Hof beziehen, geführt.

III. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

In Hinsicht auf die Zulässigkeit der Klage auf Nichtigerklärung und einstweilige Aufhebung

A.1. Die klagende Partei erklärt, am 20. Dezember 1989 das Diplom erhalten zu haben, das die Ausbildung zum Betriebsleiter bestätige; sie arbeite aber schon seit dem 14. Juli 1987 als Steuerberaterin bei der GmbH Fiscaliteit Van As G., in der sie ebenfalls Geschäftsführerin sei.

Außerdem sei sie vom 13. Januar 1989 bis zum 5. November 1998 als natürliche Person im Handelsregister eingetragen gewesen mit dem Zweck « Studien-, Organisations- und Beratungsbüro für Finanz-, Handels-, Steuer- oder Sozialangelegenheiten ». Diese Eintragung sei gelöscht worden, als sie der « Kortrijkse beroepsvereniging voor accountants, bedrijfsrevisoren, boekhouders en fiscale beroepsbeoefenaars » beigetreten sei.

Sie sagt, daß sie trotz ihrer mehr als zehnjährigen Berufserfahrung im Steuerwesen notgedrungen zum 30. Dezember 2000 ihren Beruf werde aufgeben müssen, weil sie als Steuerberaterin nicht anerkannt werde, da sie den auferlegten Bedingungen nicht gerecht werde.

In Hinsicht auf den Ernst der Klagegründe

A.2. Zur Unterstützung der Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 und 60 § 1 des Gesetzes vom 22. April 1999 und der Klage auf deren einstweilige Aufhebung führt die klagende Partei in einem einzigen Klagegrund die Verletzung der Artikel 10 und 11 der Verfassung an, da es ihr zufolge keine einzige Rechtfertigung für den Behandlungsunterschied zwischen Buchprüfern und Nichtbuchprüfern hinsichtlich der Möglichkeit, den Titel eines Steuerberaters zu erhalten, gebe.

Der klagenden Partei zufolge sei die Tatsache, daß Buchprüfer früher, ohne im Besitz eines Diploms sein zu müssen und nur auf der Grundlage von Berufserfahrung, in die Liste der Buchprüfer hätten aufgenommen werden können und heute wegen ihrer Eigenschaft als Buchprüfer, wieder ohne im Besitz eines Diploms sein zu müssen, die Eigenschaft eines Steuerberaters erhalten könnten, diskriminierend hinsichtlich anderer, die schon jahrelang in Buchhaltungs- und Steuerberufen, genauer gesagt als Steuerberater, tätig seien, aber nicht die Eigenschaft eines Buchprüfers oder die verlangten Diplome vorweisen könnten.

Die klagende Partei ist der Auffassung, daß es deutlich sei, daß die unterschiedliche Behandlung nicht gerechtfertigt sei hinsichtlich des durch den Gesetzgeber angestrebten Ziels. Für sie stehe mindestens fest, daß es kein angemessenes Verhältnis zwischen der angefochtenen Bestimmung und dem durch den Gesetzgeber legitim angestrebten Ziel gebe.

In Hinsicht auf das Risiko eines schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteils

A.3. Die klagende Partei macht geltend, daß sie zum 30. Dezember 2000 ihre Tätigkeit als Steuerberaterin notgedrungen werde einstellen müssen, da man ihren Antrag auf Aufnahme in die Liste der Steuerberater beim

Institut der Buchprüfer und Steuerberater ablehnen werde und sie die erforderlichen Diplome vor Ablauf der Übergangsregelung am 29. Dezember 2000 nicht vorlegen können.

Sie weist darauf hin, daß dies ihr einziger Beruf sei und daß die Durchführung des Gesetzes sie ihres Broterwerbs berauben werde.

Da sie keine anerkannte Buchhalterin sei, könne sie sich ebensowenig als anerkannte Steuerbuchhalterin eintragen lassen.

Nicht nur sie verliere ihre Arbeit und ihr Einkommen, sondern auch die Gesellschaft, deren Geschäftsführerin sie sei, werde Personal entlassen müssen und ihre Kunden und an Ansehen verlieren.

Der klagenden Partei zufolge entstehe durch die unmittelbare Durchführung des Gesetzes ein beträchtlicher Schaden, und es sei bei einer Nichtigerklärung dieses Gesetzes äußerst schwierig, wenn nicht unmöglich, die frühere Situation wiederherzustellen.

In Hinsicht auf die Intervention

A.4.1. Das Institut der Buchprüfer und Steuerberater beantragt schon eine Intervention im Streitfall bezüglich der einstweiligen Aufhebung.

A.4.2. Das Institut erklärt, ein Interesse daran zu haben, sich der verlangten einstweiligen Aufhebung zu widersetzen, u.a. wegen seines gesetzlichen Auftrags, Personen die Eigenschaft eines Steuerberaters zu verleihen.

A.4.3. Die intervenierende Partei führe zuerst an, daß der Klagegrund nicht präzisiere, in welcher Hinsicht Artikel 19 Nrn. 3 bis 5 diskriminierend sei, und daß er diesbezüglich nicht zulässig sei.

Insoweit der Klagegrund gegen Artikel 60 § 1 gerichtet sei, werde der intervenierenden Partei zufolge in Wirklichkeit der zur Durchführung dieser Gesetzesbestimmung ergangene königliche Erlass kritisiert. Weder im Gesetz selbst noch in den Vorarbeiten dazu gebe es irgendeinen Hinweis darauf, daß dem König eine Ermächtigung verliehen worden sei, die diskriminierend sei.

A.4.4. Der Klagegrund entbehre dem Institut der Buchprüfer und Steuerberater zufolge in jedem Fall der Ernsthaftigkeit, denn die zwei Kategorien von Personen, auf die die klagende Partei sich beziehe, wenn sie eine Ungleichheit anführe, seien nicht vergleichbar.

Selbst dann, wenn man sie miteinander vergleiche, gebe es noch zwischen beiden Kategorien von Personen ein objektives und angemessen gerechtfertigtes Unterscheidungskriterium auf der Grundlage der Eintragung in die Liste der Buchprüfer, für die eine fast fünfzehnjährige Berufserfahrung unter Aufsicht des Instituts der Buchprüfer erforderlich gewesen sei. Im übrigen seien der intervenierenden Partei zufolge die in der Übergangsregelung angewandten Mittel auch verhältnismäßig zum angestrebten Ziel, das darin bestehe, nur geeigneten Personen zu erlauben, den gesetzlich geschützten Titel eines Steuerberaters zu führen.

A.4.5. Bezüglich des Risikos eines schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteils erklärt die intervenierende Partei, sich nach dem Ermessen des Hofes zu richten, wobei sie präzisiert, daß nur der Titel, aber nicht der Beruf des Steuerberaters geschützt werde und daß die Behauptung der klagenden Partei, notgedrungen zum 31. Dezember 2000 ihre Berufstätigkeit einstellen zu müssen, unrichtig sei.

- B -

Die angefochtenen Bestimmungen

B.1. Die klagende Partei klagt auf einstweilige Aufhebung der Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 und 60 § 1 des Gesetzes vom 22. April 1999 über die Buchhaltungs- und Steuerberufe.

Die angefochtenen Bestimmungen von Artikel 19 lauten:

«Das Institut verleiht einer natürlichen Person, die dies beantragt, die Eigenschaft eines Buchprüfers und/oder eines Steuerberaters, wenn sie folgende Voraussetzungen erfüllt:

[...]

3. Sie muß im Besitz eines belgischen Universitätsdiploms sein oder eines belgischen Diploms des Hochschulunterrichts auf Universitätsebene, ausgestellt nach mindestens vierjährigem Studium in einem der vom König festzulegenden Studienbereiche, oder eines Diploms des höheren Wirtschaftsunterrichts, ausgestellt durch eine vom König dazu zugelassene Einrichtung, oder eines Graduiertendiploms, ausgestellt durch eine Hochschule für das Studium der Handelswissenschaften und Betriebsführung in einem einzigen Zyklus, oder die vom König festgelegten Diplom- und/oder Erfahrungsbedingungen erfüllen. Im Ausland ausgestellte Diplome in den gleichen Studienbereichen werden zugelassen, wenn sie vorher durch die zuständige belgische Behörde als gleichwertig anerkannt worden sind. Der König kann den Rat des Instituts ermächtigen, in Einzelfällen die Gleichwertigkeit der im Ausland ausgestellten Diplome zuzulassen.

4. Sie muß die durch die Probezeitregelung organisierte Probezeit beendet haben.

5. Sie muß eine Eignungsprüfung bestanden haben, deren Programm, Bedingungen und Prüfungsausschuß vom König festgelegt werden und auf die Eigenschaft eines Buchprüfers und Steuerberaters abgestimmt sind, wobei ggf. die Erfahrung als Mitglied des Instituts berücksichtigt wird. »

Der ebenfalls angefochtene Artikel 60 § 1 bestimmt:

« Für die Zeiträume, deren Dauer Er bestimmt und die insgesamt die Dauer von drei Jahren ab dem Inkrafttreten dieses Gesetzes nicht überschreiten dürfen, kann der König aufgrund von Kriterien, die die Diplome und/oder die Berufserfahrung des Kandidaten berücksichtigen, von diesem Gesetz abweichende Zulassungsbedingungen zum Titel des Steuerberaters festlegen. »

Zur Durchführung dieser Bestimmung wird durch den königlichen Erlaß vom 4. Mai 1999 über das Institut der Buchprüfer und Steuerberater

«[...] freigestellt von den durch Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 des Gesetzes festgelegten Bedingungen jede Person, die innerhalb einer Frist von achtzehn Monaten ab dem Inkrafttreten des Gesetzes ihre Kandidatur einreicht und die

- entweder den Nachweis erbringt, während mindestens fünf Jahren eine Berufstätigkeit ausgeübt zu haben, die als hinreichende Ausbildung gilt, um die in Artikel 38 des Gesetzes definierte

Funktion eines Steuerberaters auszuüben, und in der Liste der Buchprüfer im Sinne von Artikel 5 des Gesetzes eingetragen ist;

- oder den Nachweis erbringt, Inhaber zu sein eines Diploms im Sinne von Artikel 2 des königlichen Erlasses vom 22. November 1990 über die Diplome der Buchprüfer-Anwärter und der Steuerberater-Anwärter in der zuletzt durch den königlichen Erlaß vom 4. Mai 1999 geänderten Fassung und während mindestens fünf Jahren eine Berufstätigkeit ausgeübt zu haben, die als hinreichende Ausbildung gilt, um die in Artikel 38 des Gesetzes definierte Funktion eines Steuerberaters auszuüben ».

Das Gesetz vom 22. April 1999 über die Buchhaltungs- und Steuerberufe ist am 29. Juni 1999 in Kraft getreten.

In Hinsicht auf die Tragweite der Klage auf einstweilige Aufhebung

B.2. Der Hof, der die Tragweite der Klage auf einstweilige Aufhebung anhand des Inhalts der Klageschrift und vor allem auf der Grundlage der Darlegung der Klagegründe bestimmen muß, stellt fest, daß Artikel 19 Nrn. 3, 4 und 5 des Gesetzes vom 22. April 1999 angefochten wird, daß aber in diesem Stadium des Verfahrens keine Beschwerden gegen die Nrn. 4 und 5 dieses Artikels vorgetragen werden.

Nun, da nur in bezug auf Artikel 19 Nr. 3 und Artikel 60 § 1 dargelegt worden ist, in welcher Hinsicht der verfassungsmäßige Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz verletzt worden sei, beschränkt der Hof seine Untersuchung bezüglich der Klage auf einstweilige Aufhebung auf diese Bestimmungen.

In Hinsicht auf die Intervention

B.3.1. Mit einem am 3. Dezember 1999 bei der Post aufgegebenen Einschreibebrief beantragt das Institut der Buchprüfer und Steuerberater, im Verfahren der einstweiligen Aufhebung intervenieren zu dürfen.

B.3.2. Da die angefochtenen Bestimmungen am 29. Juni 1999 in Kraft getreten sind und das Institut durch das Gesetz u.a. damit beauftragt worden ist, die Liste der Steuerberater anzulegen und zu führen, scheint das Institut in Anbetracht der eingeschränkten Untersuchung, die der Hof im Zusammenhang mit der Klage auf einstweilige Aufhebung vorgenommen hat, hinreichend das erforderliche Interesse nachzuweisen, um sich unverzüglich dem Widerstand gegen die einstweilige Aufhebung der Gesetzesartikel, deren Einhaltung es gewährleisten muß, anzuschließen.

In Hinsicht auf die Grundbedingungen der Klage auf einstweilige Aufhebung

B.4. Laut Artikel 20 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof sind zwei Grundbedingungen zu erfüllen, damit auf einstweilige Aufhebung erkannt werden kann:

- Die vorgebrachten Klagegründe müssen ernsthaft sein.
- Die unmittelbare Durchführung der angefochtenen Maßnahme muß die Gefahr eines schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteils in sich bergen.

Da die beiden Bedingungen kumulativ sind, führt die Feststellung der Nichterfüllung einer dieser Bedingungen zur Zurückweisung der Klage auf einstweilige Aufhebung.

In Hinsicht auf das Risiko eines schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteils

B.5.1. Um das Risiko eines schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteils nachzuweisen, macht die klagende Partei geltend, daß sie ihre Tätigkeit im steuerlichen Bereich aufgeben müsse und deshalb ihre Arbeit und einzige Einkommensmöglichkeit verlieren werde.

B.5.2. Das Gesetz vom 22. April 1999 behält die Verwendung des Titels eines Steuerberaters den natürlichen Personen und den Rechtspersonen vor, die die Voraussetzungen der Artikel 19 ff. erfüllen, und denjenigen, denen durch das Institut der Buchprüfer und Steuerberater die Eigenschaft

eines Steuerberaters verliehen wurde. Der Schutz des Titels eines Steuerberaters beinhaltet jedoch kein exklusives Recht, die Tätigkeiten auszuüben, die zu denen eines Steuerberaters gerechnet werden können; wie in den Vorarbeiten hervorgehoben wurde, beinhaltet die Anerkennung der Eigenschaft eines Steuerberaters kein Monopol für die Ausübung der in Artikel 38 des Gesetzes aufgeführten Tätigkeiten (*Parl. Dok.*, Kammer, 1998-1999, Nrn. 1923/1 und 1924/1, S. 3, und Nr. 1923/3, SS. 3 und 4).

Der Umstand, daß der klagenden Partei nicht der Titel eines Steuerberaters verliehen werden kann, hindert sie somit nicht daran, ihre Berufstätigkeit fortzusetzen und auf diese Weise ihr Einkommen zu verdienen. Die von ihr übrigens nicht angefochtenen Artikel 16, 18 und 58 des Gesetzes vom 22. April 1999 verbieten ihr nur, den Titel eines Steuerberaters oder eine möglicherweise damit zu verwechselnde Bezeichnung zu verwenden. Überdies verbietet das Gesetz nicht die Ausübung von Tätigkeiten im steuerlichen Bereich im Dienst einer Gesellschaft, die autorisiert ist, den Titel eines Steuerberaters zu verwenden (Artikel 17 und 40).

Der ebenfalls nicht angefochtene Artikel 42 erlaubt des weiteren die Gründung von Gesellschaften durch Buchprüfer und Steuerberater und Personen mit einer anderen Eigenschaft im Hinblick auf die gemeinschaftliche Ausübung von Berufstätigkeiten oder die Zusammenlegung aller berufsgebundenen Kosten oder eines Teils davon mittels vorhergehender und stets widerrufbarer Genehmigung durch den Rat des Instituts der Buchprüfer und Steuerberater und unter den vom König festzulegenden Bedingungen. Unter Berücksichtigung der durch den königlichen Erlaß vom 4. Mai 1999 über das Institut der Buchprüfer und Steuerberater festgelegten Bedingungen und unter Berücksichtigung der Gegebenheiten im Dossier bezüglich der Gesellschaft, deren Geschäftsführerin und Mitgesellschafterin die klagende Partei ist, scheint, daß die klagende Partei die durch Artikel 6 § 1 Nrn. 1 bis 3 und 6 festgelegten Bedingungen erfüllen kann, während Artikel 6 § 2 eine Frist von achtzehn Monaten ab dem Inkrafttreten des Gesetzes gewährt, um den übrigen Voraussetzungen gerecht zu werden, d.h. bis einschließlich zum 29. Dezember 2000, einem Zeitpunkt, zu dem der Hof normalerweise über die Klage auf Nichtigerklärung befunden haben wird.

Der Hof weist schließlich darauf hin, daß die klagende Partei in der Sitzung erklärt hat, beim Institut der Buchprüfer und Steuerberater einen Antrag auf Anerkennung eingereicht zu haben. Sollte

dieser Antrag abgelehnt werden, dann besteht für sie noch die Möglichkeit, diese Entscheidung beim Staatsrat anzufechten.

B.5.3. Aus dem Vorhergehenden wird ersichtlich, daß der von der klagenden Partei zur Unterstützung ihrer Klage auf einstweilige Aufhebung angeführte Nachteil kein ernsthafter und schwerlich wiedergutzumachender Nachteil ist, der eine einstweilige Aufhebung der angefochtenen Bestimmungen rechtfertigt.

B.6. Die klagende Partei führt als schwerlich wiedergutzumachenden, ernsthaften Nachteil außerdem an, daß die angefochtenen Bestimmungen in der Gesellschaft, in der sie Geschäftsführerin ist, zur Entlassung von Personal und zum Verlust von Kunden und Ansehen führen würden.

Diesbezüglich weist der Hof darauf hin, daß die betreffende Gesellschaft weder eine Klage auf Nichtigerklärung noch eine Klage auf einstweilige Aufhebung eingereicht hat. Ein Nachteil, der wie im vorliegenden Fall nicht in direkter Beziehung zur Situation einer klagenden Partei steht, kann durch den Hof nicht berücksichtigt werden.

B.7. Da eine der in Artikel 20 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 festgelegten Bedingungen nicht erfüllt ist, muß die Klage abgewiesen werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klage auf einstweilige Aufhebung zurück.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 22. Dezember 1999.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) G. De Baets