

Geschäftsverzeichnisnr. 5400
Entscheid Nr. 66/2013 vom 16. Mai 2013

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 7, 9 und 11 des Gesetzes vom 7. November 2011 zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen, erhoben von der VoG « Ligue des Contribuables » und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten R. Henneuse und M. Bossuyt, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten R. Henneuse,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 10. Mai 2012 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 14. Mai 2012 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 7, 9 und 11 des Gesetzes vom 7. November 2011 zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 10. November 2011, dritte Ausgabe): die VoG « Ligue des Contribuables », mit Vereinigungssitz in 1000 Brüssel, rue Lens 13, Alexis Chevalier, wohnhaft in 5080 Rhisnes, rue D'Arthey 7, Olivier Laurent, wohnhaft in 1050 Brüssel, rue du Sceptre 84, Frédéric Ledain, wohnhaft in 3740 Bilzen, Broekem 19A, und Pierre-Yves Novalet, wohnhaft in 1380 Lasne, route de l'Etat 5.

Der Ministerrat hat einen Schriftsatz eingereicht, die klagenden Parteien haben einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht und der Ministerrat hat auch einen Gegenerwidierungsschriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 16. April 2013

- erschienen
- . RÄin Esterzon *loco* RA T. Afschrift, in Brüssel zugelassen, für die klagenden Parteien,
- . B. Druart, Generalauditor der Finanzen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter F. Daoût und A. Alen Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1.1. Die Artikel 7, 9 und 11 des Gesetzes vom 7. November 2011 zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen lauten:

« Art. 7. In Artikel 319*bis* Absatz 2 [des Einkommensteuergesetzbuches 1992], eingefügt durch das Gesetz vom 27. Dezember 2006, werden die Wörter ‘ werden ebenfalls ohne die in Bezug auf die in Artikel 318 erwähnten Institute vorgesehenen Einschränkungen ausgeübt ’ durch die Wörter ‘ werden ebenfalls ohne die Einschränkungen ausgeübt, die in Bezug auf die in den Artikeln 318, 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 erwähnten Institute vorgesehen sind ’ ersetzt ».

« Art. 9. Artikel 333/1 desselben Gesetzbuches, eingefügt durch das Gesetz vom 14. April 2011, wird wie folgt abgeändert:

1. In § 1 wird Absatz 1 wie folgt ersetzt:

‘ In den in den Artikeln 322 § 2 und 327 § 3 Absatz 2 erwähnten Fällen teilt die Verwaltung dem Steuerpflichtigen das oder die Indizien der Steuerhinterziehung oder die Elemente mit, aufgrund deren sie der Ansicht ist, dass die durchgeführten Untersuchungen zu einer Anwendung von Artikel 341 führen können, und die ein Auskunftersuchen bei einem Finanzinstitut rechtfertigen. Diese Notifizierung erfolgt per Einschreibebrief zeitgleich mit der Versendung des vorerwähnten Auskunftersuchens. ’

2. Paragraph 1 wird durch einen Absatz mit folgendem Wortlaut ergänzt:

‘ Absatz 1 ist auch nicht auf Auskunftersuchen von ausländischen Verwaltungen wie in Artikel 322 § 4 erwähnt anwendbar. ’

3. In § 2 Nr. 2 werden die Wörter ‘ gemäß Artikel 322 § 2 ’ durch die Wörter ‘ gemäß den Artikeln 322 § 2 und 327 § 3 Absatz 2 ’ ersetzt.

4. In § 2 Nr. 5 werden die Wörter ‘ gemäß Artikel 322 §§ 2 bis 4 ’ durch die Wörter ‘ gemäß den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 Absatz 2 ’ ersetzt ».

« Art. 11. Die Artikel 7 bis 9 werden wirksam mit 1. Juli 2011, mit Ausnahme von Artikel 9 Nr. 1, der am ersten Tag des Monats nach dem Monat der Veröffentlichung des vorliegenden Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* in Kraft tritt.

Artikel 2 ist auf Mehrwerte anwendbar, die ab dem an das Steuerjahr 2012 gebundenen Besteuerungszeitraum verwirklicht werden ».

B.1.2. In der durch diese Bestimmungen abgeänderten Fassung lauten die Artikel 319*bis* und 333/1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992):

« Art. 319*bis*. Mit der Eintreibung beauftragte Beamte verfügen über alle Untersuchungsbefugnisse, die in vorliegendem Gesetzbuch vorgesehen sind, um die Vermögenslage des Schuldners zu bestimmen im Hinblick auf die Gewährleistung der Eintreibung der als Hauptsumme und Zuschlaghundertstel geschuldeten Steuern und Vorabzüge, der Steuerzuschläge und administrativen Geldbußen, der Zinsen und Kosten.

Die in Absatz 1 erwähnten Befugnisse der mit der Eintreibung beauftragten Beamten werden ebenfalls ohne die Einschränkungen ausgeübt, die in Bezug auf die in den Artikeln 318, 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 erwähnten Institute vorgesehen sind ».

« Art. 333/1. § 1. In den in den Artikeln 322 § 2 und 327 § 3 Absatz 2 erwähnten Fällen teilt die Verwaltung dem Steuerpflichtigen das oder die Indizien der Steuerhinterziehung oder die Elemente mit, aufgrund deren sie der Ansicht ist, dass die durchgeführten Untersuchungen zu einer Anwendung von Artikel 341 führen können, und die ein Auskunftersuchen bei einem Finanzinstitut rechtfertigen. Diese Notifizierung erfolgt per Einschreibebrief zeitgleich mit der Versendung des vorerwähnten Auskunftersuchens.

Absatz 1 ist nicht anwendbar, wenn die Rechte der Staatskasse gefährdet sind. Die Notifizierung erfolgt gegebenenfalls nachträglich per Einschreibebrief, und zwar spätestens dreißig Tage nach Versendung des in Absatz 1 erwähnten Auskunftersuchens.

Absatz 1 ist auch nicht auf Auskunftersuchen von ausländischen Verwaltungen wie in Artikel 322 § 4 erwähnt anwendbar.

§ 2. Die Steuerverwaltung gibt dem Minister einmal pro Jahr einen Bericht ab, der unter anderem folgende Informationen enthält:

1. wie oft gemäß Artikel 318 Absatz 2 eine Untersuchung bei Finanzinstituten durchgeführt wurde und Angaben im Hinblick auf die Besteuerung ihrer Kunden verwendet wurden,

2. wie oft gemäß den Artikeln 322 § 2 und 327 § 3 Absatz 2 eine Untersuchung durchgeführt wurde und Angaben bei Finanzinstituten angefragt wurden,

3. konkrete Indizien, aufgeteilt in Kategorien, durch die in Artikel 322 § 2 Absatz 2 erwähnte Personen sich bei ihrer Entscheidung, eine Ermächtigung zu erteilen, haben leiten lassen,

4. Anzahl positiver und negativer Entscheidungen der Direktoren,

5. Gesamtbewertung sowohl auf technischer als auch auf rechtlicher Ebene der Art und Weise, wie das Verfahren gemäß den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 Absatz 2 geführt wurde.

Dieser Bericht wird vom Minister der Finanzen veröffentlicht und der Abgeordnetenkammer übermittelt ».

B.1.3. Artikel 318, auf den in den angefochtenen Bestimmungen Bezug genommen wird, lautet:

« In Abweichung von den Bestimmungen von Artikel 317 und unbeschadet der Anwendung der Artikel 315, 315*bis* und 316 ist die Verwaltung nicht ermächtigt, in den Konten, Büchern und Unterlagen von Bank-, Wechsel-, Kredit- und Sparinstituten Auskünfte im Hinblick auf die Veranlagung deren Kunden einzuholen.

Hat jedoch eine auf der Grundlage der Artikel 315, 315*bis* und 316 durchgeführte Untersuchung konkrete Elemente ans Licht gebracht, die das Bestehen oder die Vorbereitung eines Steuerhinterziehungsmechanismus vermuten lassen können, kann der zu diesem Zweck vom Minister der Finanzen bestimmte Beamte einen Beamten mit mindestens dem Dienstgrad eines Inspektors damit beauftragen, in den Konten, Büchern und Unterlagen des Instituts Auskünfte zu sammeln, die es ermöglichen, die Untersuchung zu vervollständigen und die von diesem Kunden geschuldeten Steuern festzulegen ».

Vor seiner Abänderung durch Artikel 166 des Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012, der am 16. April 2012 in Kraft getreten ist, lautete Artikel 322 des EStGB 1992, auf den in den angefochtenen Bestimmungen Bezug genommen wird:

« § 1. Die Verwaltung darf in Bezug auf einen bestimmten Steuerpflichtigen schriftliche Bescheinigungen einholen, Dritte anhören, Untersuchungen durchführen und in der von ihr festgelegten Frist, die aus rechtmäßigen Gründen verlängert werden kann, von natürlichen oder juristischen Personen und von Vereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit alle Auskünfte verlangen, die sie zur Gewährleistung der richtigen Steuererhebung für notwendig erachtet.

Das Recht Dritte anzuhören und Untersuchungen durchzuführen darf jedoch nur von einem Bediensteten mit einem Dienstgrad über dem eines Kontrolleurs ausgeübt werden.

§ 2. Verfügt die Verwaltung bei einer Untersuchung über ein oder mehrere Indizien der Steuerhinterziehung oder beabsichtigt die Verwaltung, die steuerpflichtige Grundlage gemäß Artikel 341 festzulegen, gelten Bank-, Wechsel-, Kredit- oder Sparinstitute als Dritte, auf die die Bestimmungen von § 1 ohne Einschränkung anwendbar sind.

Gegebenenfalls kann ein Beamter mit mindestens dem Dienstgrad eines Direktors, der zu diesem Zweck vom Minister der Finanzen bestimmt wird, einen Beamten mit mindestens dem Dienstgrad eines Inspektors damit beauftragen, bei Bank-, Wechsel-, Kredit- und Sparinstituten Auskünfte anzufragen, die für die Festlegung des Betrags der steuerpflichtigen Einkünfte des Steuerpflichtigen zweckdienlich sein können.

Der vom Minister bestimmte Bedienstete darf die Ermächtigung nur erteilen:

1. nachdem der Bedienstete, der die Untersuchung durchführt, während der Untersuchung durch ein Auskunftsersuchen wie in Artikel 316 erwähnt Informationen und Angaben in Bezug auf Konten angefragt hat und bei diesem Ersuchen deutlich angegeben hat, dass er die Anwendung von Artikel 322 § 2 beantragen kann, wenn der Steuerpflichtige angefragte Informationen verheimlicht oder ihre Mitteilung verweigert. Der in Absatz 2 erwähnte Auftrag kann erst nach Ablauf der in Artikel 316 erwähnten Frist beginnen,

2. nachdem er festgestellt hat, dass die durchgeführte Untersuchung Anleitung zu einer möglichen Anwendung von Artikel 341 gibt oder ein oder mehrere Indizien der Steuerhinterziehung ausgewiesen hat und dass es Vermutungen gibt, dass der Steuerpflichtige diesbezügliche Angaben bei einem in Absatz 2 erwähnten Institut verschleiert oder dass er sich weigert, sie selbst mitzuteilen.

§ 3. Bank-, Wechsel-, Kredit- und Sparinstitute sind verpflichtet, einer von der Belgischen Nationalbank verwalteten zentralen Kontaktstelle folgende Angaben mitzuteilen: Identität der Kunden und Nummern ihrer Konten und Verträge.

Hat der in § 2 Absatz 3 erwähnte vom Minister bestimmte Bedienstete festgestellt, dass die in § 2 erwähnte durchgeführte Untersuchung ein oder mehrere Indizien der Steuerhinterziehung ausgewiesen hat, kann er die verfügbaren Angaben über diesen Steuerpflichtigen bei der zentralen Kontaktstelle abfragen.

Der König legt die Funktionsweise der zentralen Kontaktstelle fest.

§ 4. Die Paragraphen 2 und 3 sind ebenfalls anwendbar, wenn ein ausländischer Staat um Auskünfte ersucht:

1. entweder in dem in Artikel 338 § 5 erwähnten Fall

2. oder gemäß Bestimmungen über den Auskunftsaustausch in einem anwendbaren Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder einem anderen internationalen Abkommen, durch das die Gegenseitigkeit gewährleistet wird.

Das Ersuchen des ausländischen Staates wird mit einem in § 2 erwähnten Indiz gleichgesetzt. In diesem Fall erteilt der vom Minister bestimmte Bedienstete die Ermächtigung in Abweichung von § 2 auf der Grundlage des Ersuchens des ausländischen Staates ».

In Bezug auf die Zulässigkeit

Was das Interesse betrifft

B.2.1. Der Ministerrat stellt das Interesse der klagenden Parteien an der Klageerhebung gegen Artikel 9 des Gesetzes vom 7. November 2011 in Abrede, der sich nur auf ausländische Steuerpflichtige beziehen würde.

B.2.2. Da die Auskunftersuchen von ausländischen Verwaltungen wie in Artikel 322 § 4 des EStGB 1992 erwähnt sich auf Steuerpflichtige beziehen können, auf deren Schutz sich der Vereinigungszweck der VoG « Ligue des Contribuables » erstreckt, weist diese juristische Person das erforderliche Interesse an der Klageerhebung gegen Artikel 9 des Gesetzes vom 7. November 2011 auf.

B.2.3. Da das Interesse von mindestens einer der klagenden Parteien erwiesen ist, braucht das Interesse der anderen Parteien, die die Klageschrift in dieser Rechtssache gemeinsam eingereicht haben, nicht geprüft zu werden.

Die Einrede wird abgewiesen.

Was den Klagegegenstand betrifft

B.3.1. Der Ministerrat ist der Auffassung, dass der Gerichtshof den Klagegegenstand auf Artikel 9 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. November 2011 und auf dessen Artikel 11 Absatz 1 beschränken müsse, insofern darin das Inkrafttreten der Artikel 7 und 9 dieses Gesetzes festgelegt werde.

B.3.2. Um den Erfordernissen nach Artikel 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof zu entsprechen, müssen die in der Klageschrift vorgebrachten Klagegründe angeben, welche Vorschriften, deren Einhaltung der Gerichtshof gewährleistet, verletzt wären und welche Bestimmungen gegen diese Vorschriften verstoßen würden, und darlegen, in welcher Hinsicht diese Vorschriften durch die fraglichen Bestimmungen verletzt würden.

Diese Bestimmung schreibt folglich vor, dass die klagenden Parteien angeben, welche Artikel ihrer Ansicht nach einen Verstoß gegen die in den Klagegründen angeführten Normen, deren Einhaltung der Gerichtshof gewährleistet, darstellen würden.

Der Gerichtshof muss den Umfang der Nichtigkeitsklage anhand des Inhaltes der Klageschrift bestimmen, insbesondere aufgrund der Darlegung der Klagegründe. Er beschränkt seine Prüfung auf die Bestimmungen, bei denen dargelegt wird, in welcher Hinsicht sie gegen die in den Klagegründen angeführten Bestimmungen verstoßen würden.

B.3.3. Aus der Klageschrift geht hervor, dass nur Artikel 7, Artikel 9 Nr. 2 und Artikel 11 Absatz 1, insofern er das Inkrafttreten der Artikel 7 und 9 festlegt, des Gesetzes vom 7. November 2011 von den klagenden Parteien beanstandet werden.

B.3.4. Die Klage ist daher unzulässig, insofern sie gegen die durch Artikel 9 Nrn. 1, 3 und 4 des Gesetzes vom 7. November 2011 an Artikel 333/1 des EStGB 1992 vorgenommenen Änderungen gerichtet ist.

Sie ist ebenfalls unzulässig, insofern sie gegen Absatz 2 von Artikel 11 des Gesetzes vom 7. November 2011 sowie gegen Absatz 1 dieses Artikels, insoweit er das Inkrafttreten anderer Artikel als der Artikel 7 und 9 Nr. 2 dieses Gesetzes festlegt, gerichtet ist.

Zur Hauptsache

Was Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 betrifft

B.4.1. Die klagenden Parteien leiten einen Klagegrund aus dem Verstoß gegen die Artikel 10, 11, 22 und 29 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention ab. Sie sind der Auffassung, dass Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 jeder Einschränkung der Untersuchungsbefugnis der mit der Eintreibung beauftragten Beamten - d.h. der Einnehmer - bezüglich der Bankkonten ihrer Schuldner - der Steuerpflichtigen - ein Ende setze. Außerdem bringen sie vor, dass in dem Fall, dass die durch Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 an Artikel 319bis des EStGB 1992 vorgenommene Änderung dahingehend auszulegen sei, dass sie es den Einnehmern ebenfalls ermögliche, Zugriff auf die durch Artikel 322 § 3 geschaffene zentrale Kontaktstelle zu haben - was sie anfechten -, diese Bestimmung im Widerspruch zu den angeführten Verfassungsbestimmungen stehe.

B.4.2. Der Ministerrat ist der Auffassung, dass der Klagegrund für unzulässig zu erklären sei, insofern darin ein Verstoß gegen die Artikel 22 und 29 der Verfassung durch Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011, indem die vom Einnehmer erhaltenen Auskünfte dem Veranlagungsbeamten übermittelt werden könnten, geltend gemacht werde, weil die Parteien in ihrer Klageschrift nicht angäben, wie die Auskünfte übermittelt werden könnten.

Laut der Klageschrift könnten die Auskünfte, die die mit der Eintreibung beauftragten Beamten erhalten, allen anderen Beamten der Steuerverwaltung - einschließlich derjenigen, die mit der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage und mit der Festlegung der Steuer beauftragt

sind - übermittelt werden. In ihrem Erwidierungsschriftsatz verweisen die klagenden Parteien in dieser Hinsicht auf die Artikel 335 und 336 des EStGB 1992 sowie auf einen Entscheid des Kassationshofes vom 18. November 2010 (*Pas.*, 2010, Nr. 683).

B.4.3. Der Beschwerdegrund im Zusammenhang mit der Übermittlung von Auskünften, die die mit der Eintreibung beauftragten Beamten erhalten haben, an andere Beamte der Steuerverwaltung geht zur Genüge aus der Klageschrift hervor.

Die Einrede wird abgewiesen.

B.5.1. Artikel 319*bis* Absatz 2 des EStGB 1992 ist auf Artikel 8 des Programmgesetzes (I) vom 27. Dezember 2006 zurückzuführen und bestimmte bis zu seiner Abänderung durch Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011:

«Die in Absatz 1 erwähnten Befugnisse der mit der Eintreibung beauftragten Beamten werden ebenfalls ohne die in Bezug auf die in Artikel 318 erwähnten Institute vorgesehenen Einschränkungen ausgeübt ».

Aus den Vorarbeiten zu diesem Gesetz geht hervor, dass der Gesetzgeber die Befugnisse der mit der Eintreibung beauftragten Beamten erweitern wollte:

«Dies bedeutet also, dass die mit der Eintreibung beauftragten Beamten, ohne dass die in Artikel 318 des EStGB 1992 vorgesehenen Befugnisseinschränkungen auf sie anwendbar sind, alle Angaben bezüglich der Bestimmung der Vermögenslage eines Steuerpflichtigen zur Kenntnis nehmen können, über die eine oder mehrere Einrichtungen im Sinne von Artikel 318 des EStGB 1992 verfügen, wobei ausgeschlossen wird, dass die auf diese Weise übermittelten Angaben im Hinblick auf die Festlegung der von diesem Schuldner geschuldeten Steuer verwendet werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2006-2007, DOC 51-2773/001, S. 18).

B.5.2. Anlässlich der an Artikel 322 des EStGB 1992 vorgenommenen Änderungen und der Einfügung eines Artikels 333/1 in dieses Gesetzbuch durch die Artikel 55 und 56 des Gesetzes vom 14. April 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen hat der Gesetzgeber mit Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 Artikel 319*bis* Absatz 2 des EStGB 1992 anpassen wollen, damit die mit der Eintreibung der Steuer beauftragten Beamten nicht dazu gehalten sind, die gleichen Regeln zu befolgen wie die Veranlagungsbeamten. In der Begründung heißt es diesbezüglich:

«Damit die mit der Eintreibung beauftragten Beamten im Rahmen ihres spezifischen Auftrags weiterhin bei Bank-, Wechsel-, Kredit- und Sparinstituten Auskünfte über deren Kunden im Hinblick auf die Bestimmung ihrer Vermögenslage anfordern können, ohne die in den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 des EStGB 1992 erwähnten Bedingungen erfüllen zu müssen, wie dies jetzt schon bei in Anwendung von Artikel 318 des EStGB 1992 angeforderten Auskünften der Fall ist, wird Artikel 319*bis* des EStGB 1992 angepasst.

Die in Artikel 322 § 3 des EStGB 1992 erwähnte zentrale Kontaktstelle soll gemäß Artikel 322 § 1 des EStGB 1992 von den Einnehmern als Drittperson angesehen werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2010-2011, DOC 53-1737/001, S. 6).

B.6. Die Erfassung und Verarbeitung von Daten über Konten und Finanztransaktionen stellen eine Einmischung in das Privatleben der betroffenen Personen sowie der Personen, die mit ihnen Finanztransaktionen durchgeführt haben, dar.

Selbst wenn die Erfassung und die Verarbeitung solcher Daten es nicht immer ermöglichen, direkten Zugang zu Kommunikationen zu erhalten, die das Privatleben in seiner intimsten Form betreffen, können diese Ermittlungsmaßnahmen jedoch mehr oder weniger präzise und übereinstimmende Informationen über « das Verhalten, die Meinungen oder die Gefühle » der davon betroffenen Person aufdecken (siehe *mutatis mutandis*, EuGHMR, 2. September 2010, *Uzun* gegen Deutschland, § 52).

Der Gerichtshof muss folglich darauf achten, dass der Gesetzgeber, wenn er für die Steuerverwaltung Möglichkeiten schafft, von Daten zu Konten und Finanztransaktionen Kenntnis zu nehmen, die Bedingungen beachtet, unter denen eine solche Einmischung in das Recht auf Schutz des Privatlebens und gegebenenfalls des Familienlebens zulässig ist im Lichte von Artikel 22 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention.

B.7. Nach Darlegung der klagenden Parteien müssten die angefochtenen Bestimmungen ebenfalls im Lichte der Garantien von Artikel 29 der Verfassung geprüft werden.

Diese Bestimmung, die das Briefgeheimnis gewährleistet, verbietet es grundsätzlich, dass Korrespondenz abgefangen und geöffnet werden kann.

Die angefochtenen Bestimmungen, die es der Steuerverwaltung nicht erlauben, den Briefwechsel zwischen Finanzinstituten und ihren Kunden abzufangen, verstoßen also nicht gegen Artikel 29 der Verfassung.

B.8.1. Artikel 22 der Verfassung bezweckt, die Personen gegen Einmischungen in ihr Privat- und Familienleben zu schützen.

Der Gerichtshof muss also noch prüfen, ob die Verpflichtung der Finanzinstitute, der Steuerverwaltung den Briefwechsel zu enthüllen, den sie mit ihren Kunden geführt haben, mit dem Recht auf Achtung des Privatlebens vereinbar ist.

B.8.2. Aus den Vorarbeiten zu Artikel 22 der Verfassung geht hervor, dass der Verfassungsgeber eine möglichst weitgehende Übereinstimmung « mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention [angestrebt hat], um jegliche Streitigkeiten über den Inhalt dieses Verfassungsartikels sowie den Inhalt von Artikel 8 der Konvention zu vermeiden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 997/5, S. 2).

B.8.3. Die Rechte, die durch Artikel 22 der Verfassung und durch Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleistet werden, sind nicht absolut. Obwohl Artikel 22 der Verfassung jedem das Recht auf Achtung seines Privatlebens und seines Familienlebens zuerkennt, wird nämlich in dieser Bestimmung unmittelbar hinzugefügt: « außer in den Fällen und unter den Bedingungen, die durch Gesetz festgelegt sind ».

Diese Verfassungsbestimmung gewährleistet also, dass keine Einmischung der Behörden in das Recht auf Achtung des Privatlebens und des Familienlebens erfolgen darf, wenn sie nicht in ausreichend präzisen Regeln, die durch eine demokratisch gewählte beratende Versammlung angenommen wurden, vorgesehen ist, wobei jede Einmischung in dieses Recht einer zwingenden gesellschaftlichen Notwendigkeit entsprechen und im Verhältnis zur rechtmäßigen Zielsetzung stehen muss.

B.9. Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 dient einem Ziel des Allgemeininteresses im Sinne von Artikel 8 Absatz 2 der Europäischen Menschenrechtskonvention, insofern die effiziente Eintreibung der Steuer die Gewährleistung

der Gleichheit der Bürger vor dem Steuergesetz und die Wahrung der Interessen der Staatskasse bezweckt, was notwendig ist, um « das wirtschaftliche Wohl des Landes » zu sichern.

B.10. Der Gerichtshof muss noch prüfen, ob diese Einmischung dem Legalitätsprinzip entspricht und ob sie vernünftig gerechtfertigt ist.

B.11.1. Indem er dem zuständigen Gesetzgeber die Befugnis vorbehält, festzulegen, in welchen Fällen und unter welchen Bedingungen das Recht auf Achtung des Privatlebens beeinträchtigt werden kann, garantiert Artikel 22 der Verfassung jedem Bürger, dass eine Einmischung in dieses Recht nur aufgrund von Regeln erfolgen darf, die durch eine demokratisch gewählte beratende Versammlung angenommen wurden.

Zusätzlich zu diesem Erfordernis der formellen Gesetzmäßigkeit schreibt Artikel 22 der Verfassung auch vor, dass die Einmischung in das Recht auf Achtung des Privatlebens deutlich und ausreichend präzise formuliert ist, damit auf vorhersehbare Weise die Fälle beurteilt werden können, in denen der Gesetzgeber eine solche Einmischung in das Recht auf Achtung des Privatlebens erlaubt.

Ebenso beinhaltet das Erfordernis der Vorhersehbarkeit, das das Gesetz erfüllen muss, damit davon ausgegangen werden kann, dass es Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention entspricht, dass es ausreichend präzise formuliert ist, damit jeder Einzelne in einem angemessenen Maße unter den gegebenen Umständen die Folgen, die sich aus einer bestimmten Handlung ergeben können, vorhersehen kann (EuGHMR, 17. Februar 2004, *Maestri* gegen Italien, § 30).

Das Gesetz muss Garantien gegen willkürliche Verletzungen des Rechts auf Achtung des Privatlebens durch die öffentliche Gewalt bieten, nämlich indem es einerseits die Ermessensbefugnis der betreffenden Behörden mit ausreichender Deutlichkeit abgrenzt und andererseits eine wirksame gerichtliche Kontrolle vorsieht (siehe unter anderem: EuGHMR, 4. Mai 2000, *Rotaru* gegen Rumänien, § 55; 6. Juni 2006, *Segerstedt-Wiberg* gegen Schweden, § 76; 4. Juli 2006, *Lupsa* gegen Rumänien, § 34).

B.11.2. Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 erlaubt eine Einmischung der Verwaltung in das Privatleben eines Steuerpflichtigen im Hinblick auf die Bestimmung seiner

Vermögenslage, damit die Eintreibung der Steuer gewährleistet wird, ohne dass sie dazu verpflichtet wird, die in den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 des EStGB 1992 vorgesehenen Bedingungen zu erfüllen.

Die Eintreibung der Steuer erfolgt zu einem Zeitpunkt, wo die Steuerschuld feststeht und in dem Fall, dass der Steuerpflichtige sie nicht bezahlt hat.

Die angefochtene Bestimmung entspricht also dem Legalitätsprinzip.

B.12. Der Gerichtshof muss noch prüfen, ob die Einmischung in das Recht auf Achtung des Privatlebens der Steuerpflichtigen und der Personen, mit denen er Finanztransaktionen durchgeführt hat, vernünftig gerechtfertigt ist. Hierzu ist zu prüfen, ob die Gründe, die zur Rechtfertigung dieser Einmischung angeführt werden, sachdienlich sind und ausreichen, und ob der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit eingehalten wurde.

B.13. Indem es der Verwaltung erlaubt wird, sich in das Privatleben eines Steuerpflichtigen einzumischen, um seine Vermögenslage zu bestimmen, damit die Eintreibung der Steuer gewährleistet wird, ohne dass sie dazu verpflichtet wird, die in den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 des EStGB 1992 vorgesehenen Bedingungen zu erfüllen, behandelt Artikel 7 des Gesetzes vom 7. November 2011 die Steuerpflichtigen unterschiedlich je nachdem, ob zum Zeitpunkt der Festlegung der Steuer oder aber zum Zeitpunkt der Eintreibung der Steuer in ihr Privatleben eingegriffen wird.

Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat anführt, handelt es sich dabei um vergleichbare Kategorien.

Der Behandlungsunterschied lässt sich jedoch dadurch objektiv und vernünftig rechtfertigen, dass die Beeinträchtigung des Rechts auf das Privatleben im Hinblick auf die Eintreibung der Steuer nicht so viele Recherchen voraussetzt wie die Festsetzung des Betrags der zu versteuernden Einkünfte des Steuerpflichtigen. Die Untersuchungsbefugnisse, über die die mit der Eintreibung beauftragten Beamten bezwecken lediglich die Bestimmung der Vermögenslage des Schuldners, damit die Eintreibung der Steuer gewährleistet wird. Die in den Artikeln 322 §§ 2 bis 4 und 327 § 3 des EStGB 1992 vorgesehenen Bedingungen bezüglich der Suche nach Angaben, anhand deren der Betrag der zu versteuernden Einkünfte des

Steuerpflichtigen festgesetzt werden kann, sind relevant, wenn es darum geht, die Steuer auf der Grundlage von Indizien der Steuerhinterziehung oder einer Diskrepanz zwischen den angegebenen Einkünften und dem Wohlstand des Steuerpflichtigen festzulegen; sie sind es aber nicht, wenn es darum geht, eine fällige Steuer einzutreiben.

Übrigens können nur Auskünfte, die zur Feststellung der Vermögenslage des Schuldners im Hinblick auf die Eintreibung der Steuer erforderlich sind, von den mit der Eintreibung beauftragten Beamten bei den Finanzinstituten angefordert werden, wobei diese Beamten außerdem verpflichtet ist, bei der Erfassung und Verarbeitung dieser Auskünfte die Vorschriften des Gesetzes vom 8. Dezember 1992 « über den Schutz des Privatlebens hinsichtlich der Verarbeitung personenbezogener Daten » innerhalb der Grenzen ihres materiellen Anwendungsbereichs zu beachten.

Außerdem unterliegt derjenige, der « in gleich welcher Eigenschaft bei der Anwendung der Steuergesetze tätig wird [...], [...] außerhalb der Ausübung seines Amtes der absoluten Schweigepflicht in Bezug auf alle Angelegenheiten, von denen er infolge der Ausführung seines Auftrags Kenntnis hat » (Artikel 337 Absatz 1 des EStGB 1992). Die Verletzung dieses Berufsgeheimnisses wird gemäß Artikel 458 des Strafgesetzbuches geahndet (Artikel 453 des EStGB 1992). Diese Verpflichtung beinhaltet, dass die Steuerverwaltung keine von einem Finanzinstitut erhaltenen Auskünfte über das Privatleben eines Steuerpflichtigen, die nicht zur Gewährleistung der korrekten Steuererhebung notwendig sind, verwenden oder an Dritte weitergeben darf.

Schließlich geht aus den in B.5.1 und B.5.2 zitierten Vorarbeiten eindeutig hervor, dass der Gesetzgeber die Verwendung der im Hinblick auf die Eintreibung der Steuer erhaltenen Auskünfte zum Zwecke der Festlegung der Steuer ausgeschlossen hat und dass die in Artikel 322 § 3 des EStGB 1992 erwähnte zentrale Kontaktstelle gemäß Artikel 322 § 1 des EStGB 1992 von den Einnehmern als Drittperson angesehen wird.

B.14. Der Klagegrund ist unbegründet.

Was Artikel 9 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. November 2011 betrifft

B.15. Die klagenden Parteien leiten einen Klagegrund aus dem Verstoß gegen die Artikel 10, 11, 22 und 29 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention ab. Artikel 9 des Gesetzes vom 7. November 2011 habe der Verpflichtung, den Steuerpflichtigen zu informieren, wenn das Auskunftersuchen von einem ausländischen Staat ausgeht, ein Ende gesetzt. Die klagenden Parteien sind der Auffassung, dass diese Bestimmung diskriminierend sei und dem Recht auf das Privatleben Abbruch tue.

B.16. Artikel 9 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. November 2011 fügt in Artikel 333/1 § 1 des EStGB 1992 einen Absatz 1 ein, der bestimmt, dass Absatz 1 von Paragraph 1 nicht auf Auskunftersuchen von ausländischen Verwaltungen wie in Artikel 322 § 4 erwähnt anwendbar ist.

B.17. Aus den Vorarbeiten zum Gesetz vom 7. November 2011 geht hervor, dass dem Gesetzgeber zufolge die Informationspflicht in die Verantwortung der ausländischen Verwaltung fällt. In der Begründung heißt es:

« Wenn ein Ersuchen von einer ausländischen Verwaltung ausgeht, muss nämlich in Anbetracht der besonderen Verfahren für solche Ersuchen davon ausgegangen werden, dass die ausländische Verwaltung vorher bereits die erforderlichen Untersuchungshandlungen beim Steuerpflichtigen selbst getätigt hat, so dass die vorherige Notifizierung nur zu unnötigem Zeitverlust führen kann » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2010-2011, DOC 53-1737/001, S. 7).

In ihrem Gutachten hat die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates sich gefragt, ob der Behandlungsunterschied hinsichtlich der Notifizierung bei Ersuchen, die von Belgien beziehungsweise vom Ausland ausgehen, gerechtfertigt ist. Sie hat zum angeführten Zeitverlust Zweifel geäußert, weil die « Mitteilung des Ersuchens des ausländischen Staates, das Bankgeheimnis aufzuheben, gemäß Artikel 331/1 § 1 Absatz 1 des EStGB 1992 gleichzeitig mit dem Auskunftersuchen bei der Bank erfolgt » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2010-2011, DOC 53-1737/001, S. 26). Die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates hat übrigens einen Widerspruch festgestellt zwischen der Begründung, in der davon ausgegangen wird, dass der Steuerpflichtige durch die ausländische Verwaltung informiert worden ist, und den Erläuterungen des Beauftragten, der erklärt hat, die Mitteilung an den Steuerpflichtigen könne für die ausländische Verwaltung problematisch sein (ebenda). Im Gesetzentwurf wurde die

Bestimmung trotz des Gutachtens der Gesetzgebungsabteilung beibehalten. In der Begründung heißt es diesbezüglich:

«Die Regierung hält es jedoch für notwendig, die Ergänzung von Artikel 333/1 § 1 des EStGB 1992 bezüglich der Nichtversendung einer Notifizierung an einen ausländischen Steuerpflichtigen beizubehalten. Der Staatsrat geht im Gutachten Nr. 49.856/1 offensichtlich davon aus, dass in den anderen Ländern eine ähnliche Regel bezüglich der Auskunftersuchen bei Finanzinstituten besteht. Dies trifft aber keineswegs zu. In den meisten Ländern gibt es keinerlei Begrenzung der Möglichkeit, solche Auskünfte anzufordern. In diesem Sinne weist also der beauftragte Beamte in Beantwortung einer vom Staatsrat gestellten Frage berechtigterweise darauf hin, dass die eventuelle Versendung einer Notifizierung durch die belgische Verwaltung die Untersuchung im anderen Staat gefährden könnte. Die ausländische Verwaltung muss nämlich tatsächlich alle Schritte im Rahmen ihres eigenen Zuständigkeitsbereichs unternehmen, um die erforderlichen Auskünfte zu bekommen, aber dies setzt also selten voraus, dass eine Notifizierung an den ausländischen Steuerpflichtigen zu versenden ist.

Falls die ausländische Verwaltung aufgrund ihrer innerstaatlichen Regeln zur Notifizierung verpflichtet ist, wird diese notwendigerweise zu dem Zeitpunkt erfolgen, wo das Ersuchen an die belgische Verwaltung ergeht, die in diesem Bereich lediglich eine Mittelsperson zwischen der ausländischen Verwaltung und dem belgischen Finanzinstitut ist.

Aus diesen Gründen scheint es nicht zweckmäßig zu sein, von Belgien aus eine Notifizierung zu versenden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2010-2011, DOC 53-1737/001, SS. 7 und 8).

B.18. Wie der Gerichtshof in seinem Entscheid Nr. 6/2013 vom 14. Februar 2013 präzisiert hat, stellen die Verfahrenserfordernisse «bedeutende Garantien gegen willkürliche Einmischungen in das Privatleben des Steuerpflichtigen und der Personen, mit denen er Finanztransaktionen durchgeführt hat, dar ». Der Gerichtshof hat im besagten Entscheid die in Artikel 333/1 § 1 Absatz 1 des EStGB 1992 vorgesehene Notifizierung an den Steuerpflichtigen berücksichtigt, um zu beschließen, dass die Verpflichtung der Finanzinstitute, der Steuerverwaltung den Briefwechsel zu enthüllen, den sie mit ihren Kunden geführt haben, unter den durch das Gesetz festgelegten Bedingungen mit dem Recht auf Achtung des Privatlebens vereinbar ist.

Der Behandlungsunterschied hinsichtlich der Notifizierung zwischen Ersuchen der Verwaltung je nachdem, ob sie von einem ausländischen Staat ausgehen oder nicht, ist nicht vernünftig gerechtfertigt. Artikel 322 § 4 des EStGB 1992 bestimmt nämlich, dass das Ersuchen des ausländischen Staates einem Indiz der Steuerhinterziehung gleichgesetzt wird. Die Notifizierung an den Steuerpflichtigen stellt somit eine bedeutende Garantie gegen die Einmischung in sein Privatleben dar.

B.19. Der Klagegrund ist begründet.

B.20. Zur Vermeidung der beträchtlichen administrativen Schwierigkeiten, die die Rückwirkung der Nichtigkeitserklärung verursachen würde, sind die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmung in Anwendung von Artikel 8 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof in dem im Tenor angegebenen Sinne aufrechtzuerhalten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt Artikel 9 Nr. 2 des Gesetzes vom 7. November 2011 zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmung angesichts all ihrer Anwendungen, die der Veröffentlichung des vorliegenden Entscheids im *Belgischen Staatsblatt* vorangegangen sind, aufrecht;

- weist die Klage im Übrigen zurück.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 16. Mai 2013.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse