

Geschäftsverzeichnisnr. 6853
Entscheid Nr. 84/2019 vom 28. Mai 2019

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 8 Nr. 1 und 23 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017 zur Festlegung von Bestimmungen zur weiteren Regelung der Beitreibung nichtsteuerlicher Schuldforderungen für die Flämische Gemeinschaft und die Flämische Region sowie für die ihnen unterstehenden Einrichtungen, zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen sowie in Bezug auf die Übernahme des Dienstes der Steuer auf Spiele und Wetten, der Spielautomatensteuer und der Eröffnungssteuer für den Ausschank gegorener Getränke, erhoben von der VoG « Belgische Orde van Landmeters-Experten » und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

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

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 9. Februar 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 12. Februar 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 8 Nr. 1 und 23 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017 zur Festlegung von Bestimmungen zur weiteren Regelung der Beitreibung nichtsteuerlicher Schuldforderungen für die Flämische Gemeinschaft und die Flämische Region sowie für die ihnen unterstehenden Einrichtungen, zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen sowie in Bezug auf die Übernahme des Dienstes der Steuer auf Spiele und Wetten, der Spielautomatensteuer und der Eröffnungssteuer für den Ausschank gegorener Getränke (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 14. Dezember 2017): die VoG « Belgische Orde van Landmeters-Experten », die VoG « Nationale Vereniging van Landmeters-Experten », die VoG « Vlaamse Vereniging van Landmeters-Experten », die VoG « Belgische Unie van Landmeters en Meetkundigen-Schatters van Onroerende Goederen », Axel Annaert, Lieven Monden und Margit Braem, unterstützt und vertreten durch RA P. Vande Castele, in Antwerpen zugelassen.

Schriftsätze und Gegenerwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- der VoG « CIB Vlaanderen », unterstützt und vertreten durch RA P. Mallien, in Antwerpen zugelassen,
- der Flämischen Regierung, unterstützt und vertreten durch RA F. Vandendriessche, RA L. Schellekens und RAin J. Carlé, in Brüssel zugelassen.

Die klagenden Parteien haben einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 27. Februar 2019 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter E. Derycke und M. Pâques beschlossen, dass die Rechtssache verhandlungsreif ist, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung am 20. März 2019 geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache am 20. März 2019 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*

(...)

B.1. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 8 Nr. 1 und 23 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017 « zur Festlegung von Bestimmungen zur weiteren Regelung der Beitreibung nichtsteuerlicher Schuldforderungen für die Flämische Gemeinschaft und die Flämische Region sowie für die ihnen unterstehenden Einrichtungen, zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen sowie in Bezug auf die Übernahme des Dienstes der Steuer auf Spiele und Wetten, der Spielautomatensteuer und der Eröffnungssteuer für den Ausschank gegorener Getränke » (nachstehend: Dekret vom 8. Dezember 2017).

Die angefochtenen Bestimmungen ändern Artikel 1.1.0.0.2 des Dekrets vom 13. Dezember 2013 zur Festlegung des Flämischen Steuerkodex (im Folgenden: Flämischer Steuerkodex) ab und fügen einen Artikel 3.3.1.0.9/1 in dieses Dekret ein.

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen und deren Kontext

B.2.1. Artikel 5 § 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen sieht die Möglichkeit für die Regionen vor, dass diese selbst anstelle des Föderalstaates unter anderem den Dienst in Bezug auf die Registrierungsgebühren und die Erbschaftssteuer gewährleisten, unter der Bedingung, dass diese Übernahme pro Steuergruppe erfolgt. Vor diesem Hintergrund bestimmt Artikel 10 des Dekrets vom 9. November 2012 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen im Bereich der Finanzen und des Haushaltes, dass die Flämische Region ab dem 1. Januar 2015 den Steuerdienst « im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 Nr. 4 und 6 bis 8 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen entsprechend Artikel 5 § 3 desselben Sondergesetzes » gewährleistet. Deshalb ist die Flämische Region seit dem 1. Januar 2015 für die Eintreibung der Erbschaftssteuer zuständig, die dafür den Flämischen Steuerdienst in Anspruch nimmt.

Artikel 217 des Dekrets vom 19. Dezember 2014 « zur Abänderung des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 » (im Folgenden: Dekret vom 19. Dezember 2014) fügt einen Artikel 3.3.1.0.9 ein, der den Erben, den Gesamtvermächtnisnehmern und den Beschenkten und jedem, der zur Einreichung einer Erklärung über einen Nachlass verpflichtet ist, die Möglichkeit einräumt, von der zuständigen Entität der flämischen Verwaltung eine verbindliche Schätzung der Gesamtheit oder eines Teils der unbeweglichen Güter, die zum Nachlass gehören, zu verlangen. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens von Artikel 3.3.1.0.9 des Flämischen Steuerkodex muss jedoch noch festgelegt werden (Artikel 325 des Dekrets vom 19. Dezember 2014), was auf dem Umstand beruht, dass der Flämische Steuerdienst noch nicht über ausreichende Vergleichsparameter für alle Kategorien von unbeweglichen Gütern verfügt, die die notwendigen Grunddaten für eine vorherige Schätzung bilden. Deshalb kann bei der zuständigen Entität der flämischen Verwaltung noch kein Antrag auf vorherige, verbindliche Schätzung von unbeweglichen Gütern gestellt werden.

B.2.2. In Erwartung des Inkrafttretens von Artikel 3.3.1.0.9 des Flämischen Steuerkodex konnte ein Sachverständiger für die Schätzung unbeweglicher Güter in Anspruch genommen werden, es sei denn, die Erben wollten selbst eine Schätzung vornehmen. Dazu hat der Flämische Steuerdienst in Zusammenarbeit mit dem Königlichen Verband der Landmesser-Gutachter und der Berufsorganisation der Landmesser-Gutachter eine « Qualitätscharta » ausgearbeitet. Es handelte sich dabei um eine vorübergehende Maßnahme. Aufgrund dieser Qualitätscharta konnten nur Landmesser-Gutachter Nachlassschätzungen vornehmen.

Infolge von Nichtigkeitsklagen beim Staatsrat, die die Schätzregelung im Sinne der Qualitätscharta wegen der Ausschließlichkeit der Zusammenarbeit mit den Landmessern beanstandeten, hat der Dekretgeber sich dafür entschieden, diese Regelung durch die jetzt angefochtene dekretale Regelung für Schätzungen durch Taxator-Gutachter zu ersetzen.

B.3.1. Artikel 8 Nr. 1 des Dekrets vom 8. Dezember 2017 fügt in Artikel 1.1.0.0.2 des Flämischen Steuerkodex eine Nr. 18/1 ein, die bestimmt:

« 18°/1 taxateur-expert : personne physique effectuant des estimations et taxations de biens immobiliers à titre professionnel et disposant à cette fin de la qualification professionnelle visée à l'article 3.3.1.0.9/1, § 2, 2°; ».

B.3.2. Artikel 23 des Dekrets vom 8. Dezember 2017 fügt in denselben Kodex einen Artikel 3.3.1.0.9/1 ein, der bestimmt:

« § 1er. Les héritiers, légataires et bénéficiaires généraux et quiconque est tenu d'introduire une déclaration de succession peuvent désigner un taxateur-expert pour faire une estimation de l'ensemble ou d'une partie des biens immobiliers qui se trouvent en Belgique et qui doivent ou peuvent être déclarés à concurrence de leur valeur vénale.

L'estimation est uniquement contraignante pour l'entité compétente de l'administration flamande si :

1° au moment de l'estimation, le taxateur-expert figure sur la liste des taxateurs-experts agréés à désigner, visés au paragraphe 2, après observation des conditions d'agrément;

2° l'estimation est dûment motivée dans un rapport d'expertise professionnel qui satisfait aux conditions visées au paragraphe 3;

3° le rapport d'expertise professionnel est joint à la déclaration de succession, visée à l'article 3.3.1.0.5, dans les délais fixés dans cet article.

Après réception de la demande écrite, le taxateur-expert confirme par écrit avoir reçu la demande et déclare accepter ou refuser la mission. Il achève sa mission endéans un délai convenu en concertation mutuelle avec le donneur d'ordre, sans que des droits puissent en découler pour la prolongation du délai de déclaration, visé à l'article 3.3.1.0.5.

§ 2. Le taxateur-expert désireux d'être inscrit sur une liste de taxateurs-experts à désigner, telle que visée au paragraphe 1er, introduit une demande à cette fin en signant un contrat type mis à disposition par l'entité compétente de l'administration flamande et assorti des pièces justificatives nécessaires démontrant que :

1° le demandeur effectue des estimations et expertises de biens immobiliers à titre professionnel;

2° le demandeur dispose de la qualification professionnelle y afférente via la formation qu'il a suivie et via un recyclage permanent.

Afin de satisfaire aux dispositions de l'alinéa premier, 2°, il rentre une copie des diplômes, certificats ou attestations pertinents.

Le membre du personnel compétent évalue dans un délai de trente jours ouvrables s'il a été satisfait aux conditions, visées à l'alinéa premier. Si tel est le cas, le membre du personnel compétent accorde un numéro d'identification unique au taxateur-expert qu'il ajoute à la liste.

S'il n'a pas été satisfait aux conditions, visées à l'alinéa premier, le membre du personnel compétent informe le demandeur de la décision de refus de son inscription sur la liste et les raisons de la non-inscription. Le demandeur peut, sous peine de déchéance, introduire un recours motivé et écrit contre cette décision auprès de l'entité compétente de l'administration flamande [dans] le mois suivant le refus de l'inscription. Le recours est examiné par un organe de décision constitué du chef de division de la division de l'entité compétente de

l'administration flamande, compétente pour la taxation des impôts de succession et d'enregistrement, et du chef de division de la division ' Vastgoedtransacties ' (Transactions immobilières). Ils décident du recours par consensus et informent le demandeur de la décision motivée relative au recours par écrit.

Si aucune décision n'est prise au sujet de la demande dans les trente jours ouvrables après réception de la demande et des pièces justificatives y afférentes, visées à l'alinéa deux, ou après réception du recours contre le refus d'inscription, le demandeur est inscrit sur la liste pour une période d'au maximum six mois. Si une décision au sujet de la demande est prise [dans] cette période, cette décision est valable à partir du moment de sa notification. A défaut d'une prise de décision à l'échéance de cette période, l'inscription temporaire échoit et une nouvelle demande doit être introduite.

Les membres du personnel de l'entité compétente de l'administration flamande ne peuvent pas agir comme taxateurs-experts.

L'entité compétente de l'administration flamande publie la liste, visée à l'alinéa premier, sur son site web accessible au public au moins mensuellement, lorsque des taxateurs-experts sont ajoutés ou supprimés. La liste reprend le prénom et nom du taxateur-expert, le numéro BCE sous lequel son activité professionnelle a été enregistrée, l'adresse du lieu d'établissement et, le cas échéant, le nom commercial sous lequel les activités sont réalisées, la date d'inscription sur la liste et les éventuelles périodes de suspension temporaire.

§ 3. Le rapport d'expertise a la structure d'un rapport professionnel exhaustif et est constitué de :

1° une partie introductive, comprenant les éléments suivants :

- a) la date de l'établissement ou de la dernière modification du rapport d'expertise;
- b) l'identification du taxateur-expert, à savoir le prénom et nom, le titre professionnel et le numéro d'identification pour taxateur-experts qui lui a été accordé par l'entité compétente de l'administration flamande;
- c) l'identification du donneur d'ordre, à savoir le prénom et nom ou nom commercial, le numéro de registre national ou le numéro d'entreprise, l'adresse et, le cas échéant, le représentant légal de l'instance publique qui a donné l'ordre;
- d) l'objectif de l'estimation, à savoir la mention suivante : Le présent rapport d'expertise a été établi conformément à la charte de qualité du " Vlaamse Belastingdienst " et fait office d'estimation lors de la déclaration de succession;
- e) la date de référence de l'estimation, à savoir la date du décès du testateur;
- f) la date de la visite sur les lieux;
- g) l'identification du bien à estimer, à savoir :

1) le code postal et la commune, le village ou le hameau, la rue et éventuellement le numéro de maison, éventuellement assortis des données CRAB (du Fichier central d'Adresses de Référence) du bien immobilier;

2) les données cadastrales, à savoir la division cadastrale, la section, le numéro de parcelle et le numéro de partition, la superficie cadastrale, le revenu cadastral et, le cas échéant, l'identification cadastrale détaillée d'une propriété privée;

3) la propriété du bien immobilier, avec une description des droits de chaque détenteur d'un droit réel, ainsi que de sa part dans l'ensemble de la propriété. Pour les biens immobiliers en copropriété, les parts dans l'ensemble du bien immobilier sont communiquées;

2° la description du bien qui fait l'objet d'une estimation, qui comprend les éléments suivants, le cas échéant joints comme annexe :

a) une description générale, à savoir :

1) la situation dans la rue et dans les environs plus larges, l'état et l'équipement de la rue, les équipements d'utilité publique;

2) les équipements dans le contexte plus large, tels écoles, infrastructures de soins, bâtiments administratifs et opportunités de divertissement;

3) l'accessibilité avec les transports publics ou privés;

4) tant pour le terrain que pour les bâtiments : la destination et l'affectation;

5) uniquement pour le terrain : la superficie totale au sol, la forme, la largeur côté rue, l'alignement, la hauteur relative par rapport à la rue ou les abords, l'orientation et l'occupation du sol;

6) uniquement pour les bâtiments : le mode de construction, le nombre d'étages et de dépendances, la largeur de la façade, l'implantation sur le terrain, la superficie bâtie, la superficie utile et l'état général au niveau de l'entretien, de l'achèvement et du confort;

b) une description spécifique des bâtiments, à savoir :

1) l'année de construction, le mode de construction, la qualité de la construction et les matériaux qui ont été utilisés pour les façades, sols, murs, plafonds, toitures et la menuiserie et l'état général d'entretien;

2) l'aménagement, et en fonction de l'aménagement des bâtiments, la finition, les équipements et les interventions dans le domaine du confort;

c) la situation et les prescriptions urbanistiques, la situation en ce qui concerne le patrimoine immobilier, le droit de préemption et l'évaluation aquatique;

d) les données relatives aux droits réels et la date et le mode d'acquisition y afférents. Si le bien immobilier est mis en location, le type de contrat, sa durée et le loyer convenu sont mentionnés;

e) les plans de situation et par étage, des esquisses de l'aménagement, assortis d'une photo de la façade avant et, le cas échéant, de photos supplémentaires si celles-ci sont nécessaires pour déterminer la valeur du bien immobilier et pour enregistrer la situation à la date de la visite sur les lieux;

3° la description des points de comparaison utilisés, tels que visés au point 4°, qui comprend chaque fois les éléments suivants :

a) des données générales sur la situation et les données cadastrales du point de comparaison, à savoir :

1) le code postal et la commune, le village ou le hameau, la rue et, le cas échéant, le numéro de maison;

2) Les données cadastrales du point de comparaison, à savoir la division cadastrale, la section, le numéro de parcelle, le numéro de partition, la superficie cadastrale, le revenu cadastral et, le cas échéant, l'identification cadastrale détaillée d'une propriété privée;

3) le cas échéant, l'année de construction du point de comparaison;

b) les données de la transmission sur lesquelles l'inscription comme point de comparaison est basée : la nature et la date de la transmission et la base imposable de celle-ci;

c) des données spécifiques relatives à la situation, à la destination et à la construction éventuelle;

4° l'analyse sur laquelle la valeur estimée est basée. L'analyse est en principe réalisée sur la base d'une pondération par rapport à des points de comparaison. A titre exceptionnel et pour des propriétés pour lesquelles des points de comparaison ne sont pas disponibles, le taxateur-expert indique la façon dont la valeur est déterminée. Le taxateur-expert motive cette dérogation dans son rapport;

5° la conclusion, qui reprend les principales caractéristiques de l'analyse, la date de référence pour la détermination de la valeur et en tant que conclusion finale, la valeur estimée;

6° la formule du serment ' je jure d'avoir rempli fidèlement, en âme et en conscience, ma mission ', la date et la signature.

§ 4. L'entité compétente de l'administration flamande organise la surveillance et le contrôle du respect des dispositions, visées aux paragraphes 1er à 3 inclus. De l'information peut dans ce contexte être échangée avec des associations professionnelles auxquelles le taxateur-expert est affilié.

Si des infractions sont constatées, le membre du personnel compétent peut décider de radier le taxateur-expert de la liste des taxateurs-experts. La décision de procéder à une radiation et les raisons de celle-ci sont communiquées au taxateur-expert. Le demandeur peut, sous peine de déchéance, introduire un recours motivé et écrit contre cette décision auprès de l'entité compétente de l'administration flamande endéans le mois suivant la décision.

Le recours est examiné par un organe de décision constitué du chef de division de la division de l'entité compétente de l'administration flamande, compétente pour la taxation des impôts de succession et d'enregistrement, et du chef de division de la division ' Vastgoedtransacties ' (Transactions immobilières). Ils décident du recours par consensus et informent le demandeur de la décision motivée relative au recours par écrit dans les trente jours ouvrables. Un manque de consensus est assimilé à l'absence d'une décision.

Si aucune décision n'est prise au sujet du recours dans les trente jours ouvrables après réception du recours, visé à l'alinéa deux, le demandeur est réinscrit sur la liste pour une période d'au maximum six mois. Si une décision au sujet du recours est prise endéans cette période, cette décision est valable à partir du moment de sa notification. Si aucune décision n'a été prise à l'échéance de cette période, le demandeur reste inscrit sur la liste ».

B.3.3. Der Dekretgeber wollte die frühere Regelung für Nachlassschätzungen, die « rechtlich unter Druck [geriet] wegen der Ausschließlichkeit der [...] Zusammenarbeit mit Landmessern », ersetzen durch « einen allgemeineren rechtlichen Rahmen [...], der die [frühere] Arbeitsweise erweitert und rechtlich näher untermauert » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2017-2018, Nr. 1301/1, SS. 11-12):

« Pour cette raison, un nouveau procédé transitoire est instauré selon lequel le ' Vlaamse Belastingdienst ' reconnaît en principe comme contraignante la valeur vénale estimée dans des rapports d'expertise, si ceux-ci ont été rédigés par une personne qualifiée et s'ils satisfont à certaines formalités et exigences de qualité. Il va de soi que l'entité compétente de l'administration flamande, le ' Vlaamse Belastingdienst ', contrôle également le respect des conditions, sans porter atteinte à la fonction de contrôle et au pouvoir de sanction d'éventuels organes spécifiques relevant des associations professionnelles » (*ibid.*, p. 12).

Der Flämische Dekretgeber hat mit den angefochtenen Bestimmungen folglich eine Regelung ausgearbeitet, durch die diejenigen, die eine Erklärung über den Nachlass einreichen müssen, für die Bewertung ihrer unbeweglichen Güter einen anerkannten Taxator-Gutachter in Anspruch nehmen können, der eine für den Flämischen Steuerdienst verbindliche Wertermittlung in Form eines Schätzungsgutachtens erstellt. Dabei hat er sich dafür entschieden, die Wahrnehmung dieses Auftrags nicht mehr einer bestimmten Berufsgruppe vorzubehalten, nämlich der der Landmesser-Gutachter, sondern spezifische Kriterien für die Anerkennung als Taxator-Gutachter festzulegen.

B.3.4. Da Artikel 3.3.1.0.9/1 des Flämischen Steuerkodex « das Gegenstück der bestehenden Regelung in Artikel 3.3.1.0.9 des Flämischen Steuerkodex ist und die Flämische Regierung über dessen Inkrafttreten entscheiden kann, ist offensichtlich gewollt, dass später

auch das Außerkrafttreten der neuen Bestimmung durch die Flämische Regierung beschlossen werden kann » (ebenda, S. 15).

Die angefochtenen Bestimmungen treten aus diesem Grund an einem durch die Flämische Regierung zu bestimmenden Zeitpunkt außer Kraft (Artikel 32 des Dekrets vom 8. Dezember 2017).

In Bezug auf die Zulässigkeit

B.4.1. Die Flämische Regierung bestreitet das Interesse der siebten klagenden Partei hinsichtlich der Nichtigkeitserklärung der angefochtenen Bestimmungen. Sie bestreitet auch das Interesse der klagenden Parteien hinsichtlich des zehnten Teils des einzigen Klagegrundes.

B.4.2. Die Verfassung und das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof erfordern, dass jede natürliche oder juristische Person, die eine Nichtigkeitsklage erhebt, ein Interesse nachweist. Das erforderliche Interesse liegt nur bei jenen Personen vor, deren Situation durch die angefochtene Rechtsnorm unmittelbar und ungünstig beeinflusst werden könnte.

B.4.3. Aus der Darlegung der Nichtigkeitsklage geht hervor, dass vier der sieben klagenden Parteien Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht sind, die Landmesser-Gutachter vertreten. Zwei klagende Parteien sind selbst Landmesser-Gutachter. Da hinsichtlich dieser klagenden Parteien ein Interesse an der Nichtigserklärung der angefochtenen Bestimmungen, die die Erstellung von verbindlichen Schätzgutachten zu Nachlässen nicht mehr ausschließlich den Landmesser-Gutachtern vorbehalten, vorliegt, gibt es keinen Anlass, zu prüfen, ob die siebte klagende Partei über das erforderliche Interesse verfügt.

B.4.4. Wenn eine klagende Partei ein Interesse an der Nichtigserklärung der angefochtenen Bestimmungen hat, muss sie nicht darüber hinaus ein Interesse hinsichtlich jedes der durch sie angeführten Klagegründe oder Teile davon aufweisen.

B.4.5. Die Einrede ist unbegründet.

B.5.1. In Bezug auf die verschiedenen Teile des einzigen Klagegrundes macht die Flämische Regierung die Unzulässigkeit auf der Grundlage der *exceptio obscuri libelli* geltend. Die klagenden Parteien legten an keiner Stelle dar, in welcher Hinsicht die angefochtenen Bestimmungen die durch die klagenden Parteien angeführten Prüfungsnormen verletzen. Der Gerichtshof sei außerdem nicht befugt, eine unmittelbare Prüfung anhand einiger dieser Normen vorzunehmen.

B.5.2. 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.

B.5.3. Aus den Schriftsätzen der Flämischen Regierung ergibt sich, dass sie jedes Mal auf geeignete Weise auf die Einwände der klagenden Parteien erwidern konnte. Die Verfassungs- und Vertragsbestimmungen und die allgemeinen Grundsätze, anhand derer der Gerichtshof keine unmittelbare Prüfung vornehmen darf, werden zusammen mit solchen Verfassungsbestimmungen angeführt, anhand derer der Gerichtshof eine unmittelbare Prüfung vornehmen darf, sodass alle diese Bestimmungen und Grundsätze im Zusammenhang gelesen werden müssen.

B.5.4. Die Einrede ist unbegründet.

Zur Hauptsache

B.6. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigkeitserklärung der Artikel 8 Nr. 1 und 23 des flämischen Dekrets vom 8. Dezember 2017. Dazu führen sie einen einzigen Klagegrund an, der aus elf Teilen besteht.

In Bezug auf den ersten und zweiten Teil

B.7. Mit ihrem ersten und zweiten Teil des Klagegrundes machen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung geltend, der darauf beruhe, dass die angefochtenen Artikel 8 und 23 ungleiche Sachverhalte gleichbehandeln würden, ohne dass dies sachlich gerechtfertigt sei.

Die Landmesser-Gutachter, die in den Anwendungsbereich des Gesetzes vom 11. Mai 2003 über den Schutz des Titels und des Berufs eines Landmesser-Gutachters fielen, würden auf gleiche Weise behandelt wie die anderen Personen, die in die Liste der Taxator-Gutachter im Sinne von Nr. 18/1 des Artikels 1.1.0.0.2 des Flämischen Steuerkodex aufgenommen werden könnten, während die Landmesser-Gutachter im Gegensatz zu den anderen Taxator-Gutachtern im Verzeichnis der Inhaber des Berufs eines Landmesser-Gutachters eingetragen seien und besondere Garantien in Form von Unabhängigkeit und Unparteilichkeit böten. Die klagenden Parteien sind der Ansicht, dass die angefochtenen Bestimmungen verfassungswidrig seien, weil jetzt auch Personen für die Erstellung von Schätzgutachten zu Nachlässen in Betracht kämen, die nicht im Verzeichnis der Landmesser-Gutachter eingetragen seien, was aber unbillig sei, weil dadurch Personen zum Taxator-Gutachter bestellt würden, die ungeachtet der Art ihrer rechtlichen Beziehung zu der Verwaltung eine Aufgabe des Allgemeininteresses wahrnehmen und folglich eine öffentliche Dienstleistung im funktionellen Sinne erbringen würden (erster Teil). Außerdem stehe die Notwendigkeit der ständigen Weiterbildung der im Verzeichnis eingetragenen Landmesser-Gutachter einer Gleichbehandlung mit anderen Bewerbern um die Position des Taxator-Gutachters entgegen, weil die Flämische Regierung nicht dazu ermächtigt sei, die ständige Weiterbildung der anerkannten Taxator-Gutachter, die keine Landmesser-Gutachter seien, zu überwachen, während dies hinsichtlich der im Verzeichnis eingetragenen Landmesser-Gutachter der Fall sei (zweiter Teil).

B.8. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz steht übrigens dem entgegen, dass Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in

gleicher Weise behandelt werden, ohne dass hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.9.1. Die Vorarbeiten machen deutlich, dass der angefochtene Artikel 8 Nr. 1 des Dekrets vom 8. Dezember 2017 eine Definition für den Begriff « Taxator-Gutachter » der Begriffsliste des Flämischen Steuerkodex hinzufügt.

« Le taxateur-expert est défini comme étant une personne physique effectuant des estimations et taxations de biens immobiliers à titre professionnel et disposant à cette fin de la qualification professionnelle visée à l'article 3.3.1.0.9/1, § 2, 2°.

Vu la portée des évaluations et leur caractère en principe contraignant, il est requis que les taxateurs possèdent l'expertise nécessaire » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2017-2018, n° 1301/1, p. 5).

B.9.2. Artikel 23 des Dekrets vom 8. Dezember 2017 fügt die jetzt gültige Arbeitsweise für verbindliche Schätzgutachten in den Flämischen Steuerkodex ein:

« L'élément essentiel est que ce nouveau procédé vise à garantir que l'expertise soit effectuée de manière indépendante et impartiale par un taxateur-expert en la matière et que les résultats soient dûment motivés. L'expertise n'est admise comme contraignante que moyennant le respect des conditions imposées, sous réserve évidemment des contrôles de qualité auxquels le ' Vlaamse Belastingdienst ' peut procéder » (*ibid.*, p. 12).

B.10.1. Nach dem Gesetz vom 11. Mai 2003 über den Schutz des Titels und des Berufs eines Landmesser-Gutachters sind alle Landmesser verpflichtet, Inhaber eines bestimmten Diploms zu sein (Artikel 2) und einen Eid abzulegen (Artikel 7). Darüber hinaus müssen die selbständigen Landmesser in einem vom Föderalen Rat der Landmesser-Gutachter festgelegten Verzeichnis eingetragen sein (Artikel 3 des Gesetzes vom 11. Mai 2003 zur Schaffung föderaler Räte der Landmesser-Gutachter) und die Vorschriften über die Berufspflichten beachten (Artikel 8).

Seit dem Gesetz vom 11. Mai 2003 über den Schutz des Titels und des Berufs eines Landmesser-Gutachters ist « das Führen des Titels und die Ausübung des Berufs [...] den Inhabern eines Diploms, die einen Eid ablegen müssen, vorbehalten » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2002-2003, DOC 50-2152/001, S. 7):

« La description de l'activité réglementée s'applique aussi bien aux géomètres au service des pouvoirs publics, dans l'exercice de leur activité de fonctionnaire, qu'aux indépendants et aux salariés. [...] En outre, les géomètres indépendants doivent être inscrits sur un tableau établi par un Conseil fédéral des géomètres-experts, créé par le projet de loi créant des conseils fédéraux des géomètres-experts » (*ibid.*, p. 7).

Die Aufnahme in das Verzeichnis der Landmesser-Gutachter impliziert, dass diese Personen den Titel des Landmesser-Gutachters führen und diesen anerkannten Beruf auf der Grundlage der erforderlichen Qualifikationen ausüben dürfen. Sie unterliegen dabei den Berufspflichten aus dem Königlichen Erlass vom 15. Dezember 2005 « zur Festlegung der Regeln im Bereich der Berufspflichten der Landmesser-Gutachter » unter der Aufsicht des Föderalen Rats der Landmesser-Gutachter und des Föderalen Berufungsrates der Landmesser-Gutachter.

B.10.2. Wie in B.2.2 erwähnt wurde, war infolge der « Qualitätscharta für Schätzgutachten » die Anerkennung als Taxator-Gutachter ausschließlich einer bestimmten Berufsgruppe vorbehalten, nämlich den Landmesser-Gutachtern.

Da die Schätzregelung wegen der Ausschließlichkeit, die den Landmesser-Gutachtern eingeräumt war, Gegenstand von Nichtigkeitsklagen beim Staatsrat war, hat der Dekretgeber eine neue Regelung eingeführt und sich für eine nicht exklusive Regelung für Taxator-Gutachter entschieden.

B.11.1. Der Bewerber um die Position des Taxator-Gutachters muss nachweisen, dass er berufsmäßig Schätzungen und Bewertungen bezüglich unbeweglicher Güter vornimmt und dass er über die entsprechende berufliche Qualifikation aufgrund der von ihm absolvierten Ausbildung und ständiger Weiterbildung verfügt (Artikel 3.3.1.0.9/1 § 2 des Flämischen Steuerkodex). Deshalb hat der Dekretgeber eine Regelung eingeführt, nach der nur diejenigen, die sowohl dafür ausgebildet sind, eine Wertermittlung hinsichtlich unbeweglicher Güter - aufgrund ihrer Ausbildung und ständiger Weiterbildung - durchzuführen, als auch

solche Tätigkeiten berufsmäßig ausüben, für eine Anerkennung als Taxator-Gutachter in Betracht kommen.

Ferner unterliegen die Taxator-Gutachter einer eigenen Regelung in Bezug auf Aufsicht und Kontrolle (Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex). In den Vorarbeiten heißt es:

« Bien que l'estimation établie par un taxateur-expert soit en principe contraignante, le ' Vlaamse Belastingdienst ' peut exercer un contrôle de la qualité des rapports d'expertise reçus et vérifier si le taxateur-expert continue de remplir les conditions pour rester inscrit sur la liste des taxateurs-experts. [...]

Le non-respect des exigences de qualité pour encore pouvoir parler de rapport d'expertise, l'interruption de l'exercice de la profession, le fait de ne plus suivre le recyclage nécessaire, etc., peuvent constituer des éléments pour radier le taxateur-expert de la liste » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2017-2018, n° 1301/1, pp. 14-15).

B.11.2. Die von den klagenden Parteien angeführte Eidesleistung durch die Landmesser-Gutachter im Sinne von Artikel 7 des Gesetzes vom 11. Mai 2003 über den Schutz des Titels und des Berufs eines Landmesser-Gutachters weist keine solche Merkmale auf, durch die die Landmesser-Gutachter in Bezug auf Unabhängigkeit und Unparteilichkeit im Vorteil gegenüber anderen Berufskategorien wären, die für eine Anerkennung als Taxator-Gutachter in Betracht kommen.

Zunächst erstreckt sich die Berufstätigkeit des Landmesser-Gutachters im Sinne von Artikel 3 des vorerwähnten Gesetzes vom 11. Mai 2003 nicht auf die Schätzung von unbeweglichen Gütern, sodass sich auch die Eidesleistung nicht auf diese Tätigkeit beziehen kann.

Außerdem müssen die Taxator-Gutachter in ihre Schätzgutachten eine Eidesformel einfügen, durch die bestätigt wird, dass sie den Auftrag auf Ehre und Gewissen getreu erfüllt haben (Artikel 3.3.1.0.9/1 § 3 Nr. 6 des Flämischen Steuerkodex).

B.11.3. Wie in B.11.1 erwähnt wurde, nimmt der Flämische Steuerdienst die Aufsicht und Kontrolle über die Einhaltung der dekretalen Anforderung der ständigen Weiterbildung wahr. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 bestimmt ausdrücklich, dass « die zuständige Entität der flämischen Verwaltung [d.h. der Flämische Steuerdienst] die Aufsicht und die Kontrolle über

die Einhaltung der Bestimmungen in Paragraph 1 bis 3 [organisiert] » und dass « dabei [...] Informationen mit Berufsorganisationen, bei denen der Taxator-Gutachter Mitglied ist, ausgetauscht werden [können] ».

Folglich kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Flämische Steuerdienst keine Aufsicht und Kontrolle bezüglich der Anforderung der ständigen Weiterbildung der Taxator-Gutachter ausübt.

B.11.4. Der Dekretgeber kann daher billigerweise den Standpunkt vertreten, dass auch andere Berufskategorien als die der Landmesser-Gutachter auf unabhängige und unparteiische Weise verbindliche Schätzgutachten erstellen können. Die Regelung im angefochtenen Dekret vom 8. Dezember 2017 gewährleistet, dass nicht jeder als Taxator-Gutachter anerkannt werden kann, sondern nur die Personen, die berufsmäßig Schätzungen und Bewertungen hinsichtlich unbeweglicher Güter vornehmen und insofern über die erforderliche berufliche Qualifikation aufgrund der von ihnen absolvierten Ausbildung und ständiger Weiterbildung verfügen, sodass die vorgenommene Schätzung auf eine unabhängige und unparteiische Weise erfolgen wird.

Ferner führen die angefochtenen Bestimmungen eine eigene Regelung über die Aufsicht und die Kontrolle hinsichtlich der durch den Flämischen Steuerdienst anerkannten Taxator-Gutachter ein (Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex). Die eigene Regelung beinhaltet nicht nur eine Qualitätskontrolle für die empfangenen Schätzgutachten, sondern ebenfalls eine Kontrolle in Bezug auf das Funktionieren des Taxator-Gutachters selbst, indem das weitere Vorliegen der Bedingungen für die Anerkennung als Taxator-Gutachter überwacht wird.

B.11.5. Die Gleichbehandlung der Landmesser-Gutachter mit den anderen Taxator-Gutachtern ist folglich sachlich gerechtfertigt.

Der erste und der zweite Teil des einzigen Klagegrunds sind unbegründet.

In Bezug auf den dritten Teil

B.12. Im dritten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung und die Grundsätze der Neutralität, Unparteilichkeit und Unabhängigkeit an, der darauf beruhe, dass die angefochtenen Bestimmungen eine unterschiedliche Behandlung zwischen anerkannten Taxator-Gutachtern in ihrer Eigenschaft als natürliche Person einerseits und anerkannten Taxator-Gutachtern, die ihre Tätigkeiten als Taxator-Gutachter unter einer Handelsbezeichnung ausübten, andererseits einführen. Die zweite Kategorie der anerkannten Taxator-Gutachter werde mit ihrer Handelsbezeichnung, unter der die Tätigkeiten ausgeübt würden, auf der vom Flämischen Steuerdienst veröffentlichten Liste der anerkannten Taxator-Gutachter aufgeführt, während dies bei der ersten Kategorie nicht der Fall sei. Dadurch werde die erste Kategorie benachteiligt, weil dadurch die kommerziellen Tätigkeiten der zweiten Kategorie betont würden, was aber nicht relevant sei.

B.13. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 2 letzter Absatz des Flämischen Steuerkodex bestimmt, dass die « Handelsbezeichnung, unter der die Tätigkeiten ausgeübt werden », nach unter anderem dem Vor- und Nachnamen des Taxator-Gutachters in die vom Flämischen Steuerdienst veröffentlichten Liste der anerkannten Taxator-Gutachter aufgenommen wird, ohne dass dabei eine Unterscheidung hinsichtlich der Person, auf die sich diese Angabe bezieht, vorgenommen wird. Alle anerkannten Taxator-Gutachter werden gleichbehandelt und in die Liste der anerkannten Taxator-Gutachter aufgenommen, aus der die Personen, die zur Einreichung einer Erklärung über den Nachlass verpflichtet sind, jemanden wählen können, der ein Schätzgutachten für sie erstellt.

B.14. Der dritte Teil des einzigen Klagegrundes ist unbegründet.

In Bezug auf den vierten Teil

B.15. Im vierten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10, 11, 22 und 27 der Verfassung in Verbindung mit den Artikeln 8 und 11 der Europäischen Menschenrechtskonvention an. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 Absatz 1 des Flämischen Steuerkodex bestimme, dass der Flämische Steuerdienst im Rahmen der durch ihn

organisierten Aufsicht und Kontrolle Informationen mit Berufsorganisationen, bei denen der Taxator-Gutachter Mitglied sei, austauschen könne, was der Vereinigungsfreiheit, dem Recht auf ein Privatleben und dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung widerspreche. Der Staat müsse es unterlassen, sich in die Satzung einer Vereinigung einzumischen, und könne die Vereinigung grundsätzlich weder dazu verpflichten noch auffordern, Informationen ohne Zustimmung des Mitglieds, dessen Informationen ausgetauscht werden, auszutauschen.

B.16.1. Den Einwänden der klagenden Parteien liegt ein Verstoß gegen das Recht auf Vereinigung und das Recht auf ein Privatleben zugrunde, sodass nur ein etwaiger Verstoß gegen Artikel 27 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 11 der Europäischen Menschenrechtskonvention und Artikel 22 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention zu prüfen ist.

B.16.2. Der Bemerkung der Flämischen Regierung, dass der vierte Teil einer tatsächlichen Grundlage entbehre, weil der Flämische Steuerdienst nur Informationen in Richtung der Berufsorganisationen austausche und ein Informationsaustausch in umgekehrter Richtung nicht stattfinde, kann nicht beigeprüft werden.

Der angefochtene Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex regelt nämlich den Austausch von Informationen mit Berufsorganisationen, bei denen der Taxator-Gutachter Mitglied ist, wobei der Begriff « Austausch » von Informationen im Sinne des allgemeinen Sprachgebrauchs zu verstehen ist, das heißt « die wechselseitige Weitergabe » von Informationen.

B.17.2. Artikel 27 der Verfassung bestimmt:

« Die Belgier haben das Recht, Vereinigungen zu bilden; dieses Recht darf keiner präventiven Maßnahme unterworfen werden ».

B.17.2. Artikel 11 der Europäischen Menschenrechtskonvention bestimmt:

« (1) Alle Menschen haben das Recht, sich friedlich zu versammeln und sich frei mit anderen zusammenzuschließen, einschließlich des Rechts zum Schutze ihrer Interessen Gewerkschaften zu bilden und diesen beizutreten.

(2) Die Ausübung dieser Rechte darf keinen anderen Einschränkungen unterworfen werden, als den vom Gesetz vorgesehenen, die in einer demokratischen Gesellschaft im Interesse der äußeren und inneren Sicherheit, zur Aufrechterhaltung der Ordnung und zur Verbrechenverhütung, zum Schutz der Gesundheit und der Moral oder zum Schutze der Rechte und Freiheiten anderer notwendig sind. Dieser Artikel verbietet nicht, dass die Ausübung dieser Rechte für Mitglieder der Streitkräfte, der Polizei oder der Staatsverwaltung gesetzlichen Beschränkungen unterworfen wird ».

Diese Bestimmung hat eine ähnliche Tragweite wie Artikel 27 der Verfassung, wobei die darin enthaltenen Garantien ein untrennbares Ganzes mit den in dieser Verfassungsbestimmung verankerten Garantien bilden, weshalb der Gerichtshof bei seiner Prüfung der angefochtenen Bestimmungen diese Vertragsbestimmung berücksichtigt.

B.17.3. Die angefochtene Bestimmung sieht nur die Möglichkeit des Informationsaustausches vor, sodass nicht angenommen werden kann, dass sie Folgen für die Vereinigungsfreiheit hat. Da Informationen mit Berufsorganisationen, bei denen der Taxator-Gutachter Mitglied ist, ausgetauscht werden « können », besteht weder aufseiten des Flämischen Steuerdienstes noch aufseiten der Berufsorganisationen eine entsprechende Verpflichtung, sondern lediglich die entsprechende Möglichkeit, und hat die betreffende Vereinigung das Recht, den Informationsaustausch zu verweigern.

B.17.4. Der angeführte Verstoß gegen Artikel 27 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 11 der Europäischen Menschenrechtskonvention liegt nicht vor.

B.18.1. Artikel 22 der Verfassung bestimmt:

« Jeder hat ein Recht auf Achtung vor seinem Privat- und Familienleben, außer in den Fällen und unter den Bedingungen, die durch Gesetz festgelegt sind.

Das Gesetz, das Dekret oder die in Artikel 134 erwähnte Regel gewährleistet den Schutz dieses Rechtes ».

B.18.2. Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention bestimmt:

« (1) Jedermann hat Anspruch auf Achtung seines Privat- und Familienlebens, seiner Wohnung und seines Briefverkehrs.

(2) Der Eingriff einer öffentlichen Behörde in die Ausübung dieses Rechts ist nur statthaft, insoweit dieser Eingriff gesetzlich vorgesehen ist und eine Maßnahme darstellt, die in einer demokratischen Gesellschaft für die nationale Sicherheit, die öffentliche Ruhe und Ordnung, das wirtschaftliche Wohl des Landes, die Verteidigung der Ordnung und zur Verhinderung von strafbaren Handlungen, zum Schutz der Gesundheit und der Moral oder zum Schutz der Rechte und Freiheiten anderer notwendig ist ».

Der Verfassungsgeber hat eine möglichst weitgehende Übereinstimmung zwischen Artikel 22 der Verfassung und Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention angestrebt (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 997/5, S. 2).

Die Tragweite dieses Artikels 8 entspricht derjenigen der vorgenannten Verfassungsbestimmung, sodass die durch die beiden Bestimmungen gewährleisteten Garantien eine untrennbare Einheit bilden.

B.18.3. Das Recht auf Achtung des Privatlebens, so wie es durch die vorerwähnten Verfassungs- und Vertragsbestimmungen gewährleistet wird, dient im Wesentlichen dazu, die Personen gegen Einmischungen in ihr Privatleben zu schützen.

Dieses Recht hat eine große Tragweite und beinhaltet unter anderem den Schutz von personenbezogenen Daten und von persönlichen Informationen.

B.18.4. Die Rechte, die durch Artikel 22 der Verfassung und durch Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleistet werden, sind jedoch nicht absolut.

Sie schließen eine Einmischung der Behörden in das Recht auf Achtung des Privatlebens nicht aus, erfordern es aber, dass sie durch eine ausreichend präzise gesetzliche Bestimmung erlaubt wird, dass sie einem zwingenden gesellschaftlichen Bedarf in einer demokratischen Gesellschaft entspricht und dass sie im Verhältnis zu dem damit angestrebten rechtmäßigen Ziel steht. Diese Bestimmungen beinhalten für die Behörden außerdem die positive Verpflichtung, Maßnahmen zu ergreifen, die eine tatsächliche Achtung des Privatlebens gewährleisten, selbst im Bereich der Beziehungen zwischen Einzelpersonen (EuGHMR, 27. Oktober 1994, *Kroon u.a. gegen Niederlande*, § 31; Große Kammer, 12. November 2013, *Söderman gegen Schweden*, § 78).

Der Ermessensspielraum ist gleichwohl nicht grenzenlos: Damit eine gesetzliche Regelung sich mit dem Recht auf Achtung des Privatlebens vereinbaren lässt, ist es erforderlich, dass der Gesetzgeber ein gerechtes Gleichgewicht zwischen allen betroffenen Rechten und Interessen schafft.

B.19.1. Gemäß Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex « können Informationen mit Berufsorganisationen, bei denen der Taxator-Gutachter Mitglied ist, ausgetauscht werden ». Eine solche Maßnahme fällt in den Anwendungsbereich von Artikel 22 der Verfassung und Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention.

B.19.2. Die zuständige Entität der flämischen Verwaltung, nämlich der Flämische Steuerdienst, ist mit der Organisation der Aufsicht und der Kontrolle über die Einhaltung von Artikel 3.3.1.0.9/1 §§ 1 bis 3 des Flämischen Steuerkodex beauftragt. Es ist notwendig, dass der Flämische Steuerdienst die Aufsicht und Kontrolle über die anerkannten Taxator-Gutachter und den von ihnen auszuführenden Auftrag ausüben, der darin besteht, Schätzungsgutachten zu unbeweglichen Gütern mit einem grundsätzlich verbindlichen Charakter für den Flämischen Steuerdienst zu erstellen.

B.19.3. Durch den Antrag auf Anerkennung als « anerkannter Taxator-Gutachter » für den Flämischen Steuerdienst und die Unterzeichnung des Mustervertrags bestätigt der Bewerber um die Position des Taxator-Gutachters, dass ihm die dekretale Regelung im Sinne der angefochtenen Bestimmungen bekannt ist und er damit einverstanden ist. Dies bezieht sich auch auf die Möglichkeit des Flämischen Steuerdienstes, im Rahmen seiner Aufsichts- und Kontrollaufgabe Informationen mit der Berufsorganisation des Bewerbers um die Position des Taxator-Gutachters auszutauschen.

Außerdem werden die Informationen, die zwischen dem Flämischen Steuerdienst und der Berufsorganisation ausgetauscht werden, nicht veröffentlicht. Falls ein solcher Austausch von Informationen zur Folge hätte, dass ein bestimmter Taxator-Gutachter aus der Liste der anerkannten Taxator-Gutachter entfernt wird, würde nur der Name des betreffenden Taxators entfernt und der jeweilige Grund nicht veröffentlicht.

Deshalb steht die Möglichkeit zum Informationsaustausch im Verhältnis zum verfolgten Ziel.

B.20. Der vierte Teil des einzigen Klagegrunds ist unbegründet.

In Bezug auf den fünften Teil

B.21. Im fünften Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien an, dass die angefochtenen Bestimmungen den Gesetzmäßigkeitsgrundsatz in Steuerangelegenheiten verletzen, weil sie die Bestimmung eines befugten Mitarbeiters vorsähen, um ausschließlich nach Ermessen zu bestimmen, ob der Antragsteller im Rahmen der Anerkennung als Taxator-Gutachter berufsmäßig Schätzungen und Bewertungen bezüglich unbeweglicher Sachen vornehme und ob er über die entsprechende Berufsqualifikation aufgrund der von ihm absolvierten Ausbildung und ständiger Weiterbildung verfüge. Überdies könnten der befugte Mitarbeiter und das beschlussfassende Organ entscheiden, dass der anerkannte Taxator-Gutachter aus der Liste entfernt werde, ohne dabei die Anhörungspflicht, das Recht auf Verteidigung und den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachten zu müssen, was ebenso einen Verstoß gegen die Artikel 10, 11, 170, 171 und 172 der Verfassung darstelle.

B.22. Der angefochtene Artikel 3.3.1.0.9/1 § 2 des Flämischen Steuerkodex führt weder eine Steuer noch ein wesentliches Merkmal einer Steuer ein, sondern legt nur die Bedingungen fest, die ein Bewerber um die Position des Taxator-Gutachters erfüllen muss, damit er durch den Flämischen Steuerdienst als Taxator-Gutachter anerkannt werden kann. Die Artikel 170 bis 172 der Verfassung finden also keine Anwendung.

B.23.1. Im Falle der Entfernung eines Taxator-Gutachters aus der Liste der anerkannten Taxator-Gutachter muss der Flämischen Steuerdienst die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Verwaltung beachten.

B.23.2. Daneben sieht der angefochtene Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex die Möglichkeit vor, Beschwerde bei « einem beschlussfassenden Organ » gegen die Entferntsentscheidung des befugten Mitarbeiters einzulegen. Auch dieses Organ muss die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Verwaltung beachten.

B.24. Der fünfte Teil des einzigen Klagegrunds ist unbegründet.

In Bezug auf den sechsten Teil

B.25. Im sechsten Teil des Klagegrundes machen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung geltend, der darauf beruhe, dass Artikel 3.3.1.0.9/1 § 2 des Flämischen Steuerkodex bestimme, dass, wenn innerhalb von dreißig Werktagen keine Entscheidung über den Antrag auf Anerkennung als Taxator-Gutachter oder über die Beschwerde gegen die Ablehnung der Aufnahme getroffen werde, der Antragsteller während eines Zeitraums von höchstens sechs Monaten in die Liste aufgenommen werde. Wenn eine Entscheidung über den Antrag innerhalb dieses Zeitraums getroffen werde, gelte diese Entscheidung ab dem Zeitpunkt der Notifizierung. Wenn dann noch keine Entscheidung getroffen worden sei, werde die vorübergehende Aufnahme hinfällig und müsse ein neuer Antrag eingereicht werden. Infolge dieser angefochtenen Bestimmung werde der Bewerber um die Position des Taxator-Gutachters mithin bei Fehlen einer Entscheidung innerhalb von dreißig Werktagen vorübergehend in die Liste aufgenommen, ohne dass diese Person die Bedingungen erfüllen müsse, was daher die Personen diskriminiere, die die Bedingungen erfüllten und deshalb bereits aufgenommen worden seien. Auch werde der Taxator-Gutachter, der wegen des Fehlens einer Entscheidung innerhalb von dreißig Tagen vorübergehend in die Liste aufgenommen worden sei, anders behandelt als der Taxator-Gutachter, der ebenso vorübergehend in die Liste aufgenommen worden sei, jedoch nach sechsmonatiger Untätigkeit aus der Liste entfernt werde. Es liege ebenso eine unterschiedliche Behandlung zwischen den Steuerpflichtigen untereinander vor, je nachdem, ob sie sich für einen Taxator-Gutachter entschieden hätten, der nach sechs Monaten aus der Liste entfernt werde.

B.26.1. Wie die Flämische Regierung vorträgt, legen die klagenden Parteien einen falschen Ausgangspunkt zugrunde. Die angefochtene Regelung gilt auf gleiche Weise für jedermann. Jeder Bewerber um die Position eines Taxator-Gutachters muss nach der angefochtenen Bestimmung einen Anerkennungsantrag einreichen und wird bei Fehlen einer Entscheidung über den Antrag oder die Beschwerde nach Ablauf von dreißig Werktagen für einen Zeitraum von höchstens sechs Monaten in die Liste aufgenommen. Wenn dann noch keine Entscheidung getroffen wurde, wird die vorübergehende Aufnahme hinfällig und muss ein neuer Antrag eingereicht werden (Artikel 3.3.1.0.9/1 § 2 Absatz 5 letzter Satz des

Flämischen Steuerkodex). Für eine endgültige Aufnahme in die Liste ist nämlich eine ausdrückliche Anerkennung erforderlich.

Die Ausschlussfrist von dreißig Werktagen ist ein Druckmittel für den Staat, eine Entscheidung innerhalb der vorgesehenen Frist zu treffen, sodass die Rechte des Bewerbers um die Position des Taxator-Gutachters, der den Antrag oder die Beschwerde eingereicht hat, gewahrt werden.

B.26.2. Es liegt deshalb kein Behandlungsunterschied vor.

B.26.3. Im Übrigen werden im Gegensatz zu den Ausführungen der klagenden Parteien einerseits die Personen, die bei Fehlen einer Entscheidung innerhalb von dreißig Werktagen vorläufig in die Liste der Taxator-Gutachter aufgenommen werden, ohne dass sie die dafür vorgesehenen Bedingungen erfüllen, und andererseits die Personen, die in die Liste aufgenommen werden und die die dafür vorgesehenen Bedingungen erfüllen, tatsächlich unterschiedlich behandelt, da im ersten Fall die Aufnahme in die Liste lediglich für die Dauer von höchstens sechs Monaten gilt, im zweiten Fall hingegen nicht.

B.26.4. Der sechste Teil des einzigen Klagegrunds ist unbegründet.

In Bezug auf den siebten Teil

B.27. Im siebten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und dem Grundsatz der Unschuldsvermutung an. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex bestimme, dass ein anerkannter Taxator-Gutachter aus der Liste entfernt werden könne und eine solche Entfernung sofort vollziehbar sei, obwohl er noch eine Beschwerde beim beschlussfassenden Organ einreichen könne.

B.28.1. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 Absatz 4 des Flämischen Steuerkodex bestimmt, dass, wenn das beschlussfassende Organ keine Entscheidung über die Beschwerde innerhalb von dreißig Tagen nach Empfang trifft, die der entfernte Taxator-Gutachter gegen die Entfernung durch einen befugten Mitarbeiter eingereicht hat, der entfernte Taxator-Gutachter für die

Dauer von höchstens sechs Monaten « erneut aufgenommen » wird in die Liste. Die vom befugten Mitarbeiter getroffene Entfernungsentscheidung ist deshalb vollziehbar, obwohl es noch Beschwerdemöglichkeiten gibt.

B.28.2. Da der Flämische Steuerdienst ein öffentlicher Dienst ist, kann er eine Verwaltungsentscheidung treffen, die vollziehbar ist, ohne dass diese vorher von einem Richter geprüft werden muss.

Das Recht auf eine ordnungsgemäße Rechtspflege im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention beinhaltet, dass ein Interessenshabender in der Lage sein muss, eine Verwaltungsentscheidung vor ein unabhängiges und unparteiisches Gericht mit voller Rechtsprechungsgewalt zu bringen, das « auf Gesetz » beruht und innerhalb einer angemessenen Frist entscheidet.

Nach Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 Absatz 4 des Flämischen Steuerkodex kann der Taxator-Gutachter gegen die Entfernungsentscheidung eines befugten Mitarbeiters eine mit Gründen versehene schriftliche Beschwerde bei der « zuständigen Entität der flämischen Verwaltung », nämlich dem beschlussfassenden Organ einreichen. Anschließend kann gegen diese Entfernungsentscheidung eine Klage beim Staatsrat eingereicht werden, der über die erforderliche volle Rechtsprechungsgewalt verfügt.

B.28.3. Die Vollziehbarkeit der Entfernungsentscheidung des befugten Mitarbeiters verfolgt ein legitimes Ziel, nämlich zu gewährleisten, dass der aus der Liste entfernte Taxator-Gutachter seine Aufgabe im Interesse des Steuerpflichtigen nicht mehr ausüben kann. Die angefochtene Maßnahme ist außerdem sachlich gerechtfertigt, da ein Rechtsbehelf gegen die Entscheidung eingereicht werden kann, und zwar sowohl bei der Verwaltung selbst als auch beim Staatsrat, und da der betreffende Taxator-Gutachter erneut in die Liste aufgenommen wird, wenn im Rahmen der durch den Taxator-Gutachter eingereichten Beschwerde beim beschlussfassenden Organ keine rechtzeitige Entscheidung getroffen wird.

B.28.4. Der siebte Teil des einzigen Klagegrunds ist unbegründet.

In Bezug auf den achten Teil

B.29. Im achten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit den Grundsätzen der Anhörungspflicht, dem Recht auf Verteidigung, der Begründungspflicht, der Sorgfaltspflicht, dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und dem Grundsatz der ordnungsgemäßen Verwaltung und den Artikeln 6 und 14 der Europäischen Menschenrechtskonvention an, der darauf beruhe, dass der befugte Mitarbeiter und im Beschwerdeverfahren das beschlussfassende Organ nach den angefochtenen Bestimmungen die Entfernung des anerkannten Taxator-Gutachters aus der Liste des Flämischen Steuerdienstes beschließen könne, ohne dabei die Anhörungspflicht, das Recht auf Verteidigung und den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachten zu müssen.

B.30.1. Wie in B.23.1 bereits erwähnt wurde, muss der Flämische Steuerdienst die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Verwaltung beachten.

B.30.2. Der achte Teil des einzigen Klagegrundes ist unbegründet.

In Bezug auf den neunten Teil

B.31. Im neunten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit den Grundsätzen der Rechtssicherheit, der Anhörungspflicht, dem Recht auf Verteidigung und den Grundsätzen ordnungsgemäßer Verwaltung an, der darauf beruhe, dass Artikel 3.3.1.0.9/1 §§ 2 bis 4 des Flämischen Steuerkodex bestimme, dass eine Beschwerde gegen die ablehnende Entscheidung bezüglich der Aufnahme in die Liste beziehungsweise gegen die Entfernung aus der Liste innerhalb einer Frist von einem Monat nach Erlass der betreffenden Entscheidung eingereicht werden müsse. Die vorerwähnte Bestimmung widerspreche der gefestigten Rechtsprechung des Gerichtshofs, nach der eine Rechtsbehelfsfrist erst nach Notifizierung der Entscheidung beginnen kann. Es sei offensichtlich unbillig, dass die Rechtsbehelfsfrist zu einem Zeitpunkt beginne, an dem der Inhalt der den Einwand beinhaltenden Entscheidung und deren Begründung dem Empfänger noch nicht bekannt seien.

B.32.1. Der Gerichtshof hat schon mehrmals erkannt, dass eine Bestimmung, kraft deren die Frist, über die eine Person verfügt, um eine gerichtliche Beschwerde (Entscheide Nrn. 170/2003, 166/2005, 34/2006, 43/2006 und 48/2006) oder eine administrative Beschwerde (Entscheide Nrn. 85/2007, 123/2007, 162/2007 und 178/2009) gegen eine Entscheidung einzulegen, zum Zeitpunkt des Versands dieser Entscheidung anfängt, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung unvereinbar ist, insofern das Recht der Verteidigung des Adressaten auf unverhältnismäßige Weise dadurch eingeschränkt wird, dass diese Frist zu einem Zeitpunkt einsetzt, wo der Inhalt der Entscheidung dem Adressaten noch nicht bekannt sein kann.

B.32.2. Im Falle der Auslegung, dass die Frist zur Einreichung einer administrativen Beschwerde gegen eine Ablehnungsentscheidung oder eine Entfernungsentscheidung im Sinne des angefochtenen Artikels 3.3.1.0.9/1 § 2 Absatz 4 und § 4 Absatz 2 zum Zeitpunkt des Erlasses dieser Entscheidung beginnt, verstoßen diese Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

B.32.3. Es kommt jedoch auch eine andere Auslegung in Betracht. Um zu vermeiden, dass das Recht auf Verteidigung des Bewerbers um die Position des Taxator-Gutachters oder des Taxator-Gutachters auf unverhältnismäßige Weise beschränkt wird, kann die Frist, über die eine Person zur Einreichung einer administrativen Beschwerde gegen eine Ablehnungsentscheidung oder eine Entfernungsentscheidung verfügt, deshalb erst ab dem Zeitpunkt der Notifizierung der betreffenden Entscheidung an den Bewerber um die Position des Taxator-Gutachters oder den Taxator-Gutachter beginnen.

Unter Zugrundelegung dieser Auslegung verletzen diese Bestimmungen die Artikel 10 und 11 der Verfassung nicht, sodass der neunte Teil des einzigen Klagegrundes unbegründet ist.

In Bezug auf den zehnten Teil

B.33. Im zehnten Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an, der darauf beruhe, dass Artikel 3.3.1.0.9/1 des

Flämischen Steuerkodex keine Möglichkeit für Interesse habende Dritte vorsehe, eine Beschwerde beim beschlussfassenden Organ gegen die Aufnahme eines Taxator-Gutachters in die Liste der anerkannten Taxator-Gutachter des Flämischen Steuerdienstes einzureichen. Es stehe grundsätzlich im Ermessen des Dekretgebers, administrative Beschwerden einzuführen, jedoch müsse dies unter Beachtung des Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung erfolgen. Das Fehlen einer administrativen Beschwerde gegen eine « Aufnahme in die Liste » und eine « vorübergehende Aufnahme in die Liste » sei nicht gerechtfertigt.

B.34.1. Der bloße Umstand, dass die klagenden Parteien es als « besonders störend » und « überhaupt nicht prozessökonomisch » erfahren, dass Interesse habende Dritte die administrative Beschwerde beim beschlussfassenden Organ nicht in Anspruch nehmen können, sondern sofort eine Klage bei Gericht einreichen müssen, stellt keinen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung dar.

B.34.2. Der zehnte Teil des einzigen Klagegrundes ist unbegründet.

In Bezug auf den elften Teil

B.35. Im elften Teil des Klagegrundes führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich oder in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und den Artikeln 170, 171 und 172 der Verfassung an, der darauf beruhe, dass Artikel 3.3.1.0.9/1 § 1 Absatz 2 *in Verbindung mit* Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 des Flämischen Steuerkodex keine Frist für die Feststellung von Verstößen im Rahmen der Aufsicht und der Kontrolle durch die Dienste des Flämischen Steuerdienstes sowie für die Einleitung des Verfahrens, das im Zusammenhang mit festgestellten Verstößen zu einer Entfernung des Taxator-Gutachters aus der Liste der anerkannten Taxator-Gutachter führen könne, vorsehe. Das Fehlen einer normativen Frist bezüglich der Feststellung von Verstößen und der Verfahrenseinleitung widerspreche dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Verbindung mit den vorerwähnten Vertrags- und Verfassungsbestimmungen, weil es Aufgabe des Gesetzgebers sei, selbst die Fristen festzulegen, ohne sich dabei auf die Vorstellungen des befugten Mitarbeiters zu

verlassen, der per definitionem höchstens verpflichtet sei, den allgemeinen Grundsatz angemessener Fristen zu beachten.

B.36.1. Der elfte Teil des Klagegrunds richtet sich gegen die Feststellung von Verstößen durch den befugten Mitarbeiter des Flämischen Steuerdienstes und die anschließende Entfernungentscheidung.

Das Fehlen einer normativen Frist hat nicht zur Folge, dass das administrative (Beschwerde-)Verfahren die Artikel 10 und 11 der Verfassung verletzt. Artikel 3.3.1.0.9/1 § 4 Absatz 3 des Flämischen Steuerkodex bestimmt, dass das beschlussfassende Organ innerhalb von dreißig Werktagen einstimmig über die Beschwerde befinden muss und den Beschwerdeführer darüber schriftlich in Kenntnis setzen muss.

Überdies muss auch das Entferungsverfahren selbst durch den zuständigen Mitarbeiter des Flämischen Steuerdienstes innerhalb einer angemessenen Frist abgeschlossen werden, wobei die Beurteilung der Angemessenheit der Frist *in concreto* unter Berücksichtigung des Interesses und/oder der Dringlichkeit der Angelegenheit, der Komplexität der Akte und des Verhaltens sowohl der Verwaltung als auch des Bürgers erfolgen muss.

Der betreffende Taxator-Gutachter wird darüber hinaus erst dann aus der Liste entfernt, wenn das Entferungsverfahren durchlaufen worden ist. Daher ist das Verfahren für ihn erst dann mit Beeinträchtigungen verbunden, wenn ihm die Entfernungentscheidung und die entsprechenden Gründe mitgeteilt worden sind. Zu dem Zeitpunkt hat der betreffende Taxator-Gutachter die Möglichkeit, eine Beschwerde beim beschlussfassenden Organ einzureichen, das darüber innerhalb von dreißig Werktagen befinden muss.

B.36.2. Wie in B.22 erwähnt wurde, führen die angefochtenen Bestimmungen keine Steuern ein, sodass die Artikel 170 bis 172 der Verfassung keine Anwendung finden.

B.36.3. Der elfte Teil des einzigen Klagegrunds ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage vorbehaltlich der in B.32.3 erwähnten Auslegung zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 28. Mai 2019.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen