

|  |
|--|
| Geschäftsverzeichnismr. 7511               |
| Entscheid Nr. 96/2021<br>vom 17. Juni 2021 |

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Klage auf einstweilige Aufhebung der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 29. Oktober 2020 « zur Abänderung der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG und zur Abänderung des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren », erhoben von der Kammer der flämischen Rechtsanwaltschaften und Alain Claes.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten L. Lavrysen und F. Daoût, und den Richtern T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, T. Detienne und D. Pieters, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 5. Februar 2021 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 8. Februar 2021 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf einstweilige Aufhebung der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 29. Oktober 2020 « zur Abänderung der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG und zur Abänderung des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 6. November 2020, zweite Ausgabe): die Kammer der flämischen Rechtsanwaltschaften und Alain Claes, unterstützt und vertreten durch RA P. Wouters, beim Kassationshof zugelassen.

Mit derselben Klageschrift beantragen die klagenden Parteien ebenfalls die Nichtigerklärung desselben Ordonnanz.

Durch Anordnung vom 11. März 2021 hat der Gerichtshof den Sitzungstermin für die Verhandlung über die Klage auf einstweilige Aufhebung auf den 31. März 2021 anberaumt, nachdem die in Artikel 76 § 4 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof genannten Behörden aufgefordert wurden, ihre etwaigen schriftlichen Bemerkungen in der Form eines Schriftsatzes spätestens am 25. März 2021 einzureichen und eine Abschrift derselben innerhalb derselben Frist den klagenden Parteien zu übermitteln.

Die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt, unterstützt und vertreten durch RA C. Molitor, RA O. Vanleemputten und RA M. de Mûelenaere, in Brüssel zugelassen, hat schriftliche Bemerkungen eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 31. März 2021

- erschienen
- . RA P. Wouters, für die klagenden Parteien,
- . RA C. Molitor, RA M. de Mûelenaere und RA F. Vandevoorde, in Brüssel zugelassen, für die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt,
- haben die referierenden Richter D. Pieters und P. Nihoul Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

## II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

### *In Hinsicht auf den Gegenstand der Klage auf einstweilige Aufhebung*

B.1.1. Die klagenden Parteien beantragen die einstweilige Aufhebung und die Nichtigkeitserklärung der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 29. Oktober 2020 « zur Abänderung der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG und zur Abänderung des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren » (nachstehend: Ordonnanz vom 29. Oktober 2020).

B.1.2. In seiner Entscheidung Nr. 46/2021 vom 11. März 2021 hat der Gerichtshof Artikel 9/2 § 6 Absatz 1 Nr. 1 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 « zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG », eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, einstweilig aufgehoben, ausschließlich insofern, als er einen Rechtsanwalt, der als Intermediär tätig wird, dazu verpflichtet, einen anderen Intermediär, der nicht sein Mandant ist, zu benachrichtigen. Der Gerichtshof hat ebenfalls Artikel 9/2 § 6 Absatz 5 derselben Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 derselben Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, ausschließlich insofern, als er bestimmt, dass sich ein Rechtsanwalt im Rahmen der Verpflichtung zur regelmäßigen Meldung bezüglich marktfähiger grenzüberschreitender Gestaltungen im Sinne von Artikel 9/2 § 2 der genannten Ordonnanz vom 26. Juli 2013 nicht auf das Berufsgeheimnis berufen kann, einstweilig aufgehoben.

Der Gerichtshof hat ebenfalls geurteilt, dass die einstweilige Aufhebung ihre Wirkungen bis zum Datum der Veröffentlichung des Entscheids zu der im Geschäftsverzeichnis unter der Nummer 7481 eingetragenen Nichtigkeitsklage im *Belgischen Staatsblatt* entfaltet. Da die Rechtssache Nr. 7511 für die Behandlung der Nichtigkeitsklage durch Beschluss des Gerichtshofs vom 5. Mai 2021 mit der Rechtssache Nr. 7481 verbunden wurde, wird in diesen Rechtssachen in ein und demselben Entscheid eine Entscheidung ergehen.

B.1.3. Sofern die Klage auf einstweilige Aufhebung im ersten Klagegrund in Bezug auf die regelmäßige Meldepflicht und im zweiten Teil des zweiten Klagegrunds in Bezug auf die Situation der Meldung an einen Intermediär, der nicht der Mandant des Rechtsanwalts ist, gegen dieselben Bestimmungen gerichtet ist, die durch den vorerwähnten Entscheid Nr. 46/2021 einstweilen aufgehoben wurden, hat sie keinen Gegenstand.

*In Bezug auf die Voraussetzungen für die einstweilige Aufhebung*

B.3. Laut Artikel 20 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof sind zwei Grundbedingungen zu erfüllen, damit auf einstweilige Aufhebung erkannt werden kann:

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

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

*In Bezug auf die Ernsthaftigkeit der Klagegründe*

B.4. Der ernsthafte Klagegrund ist nicht mit dem begründeten Klagegrund zu verwechseln.

Damit ein Klagegrund als ernsthaft im Sinne von Artikel 20 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof betrachtet werden kann, genügt es nicht, wenn er offensichtlich nicht unbegründet im Sinne von Artikel 72 ist; vielmehr muss er auch nach einer ersten Prüfung der Daten, über die der Gerichtshof in diesem Stand des Verfahrens verfügt, begründet erscheinen.

B.4.1. In der Sitzung haben die klagenden Parteien angeführt, dass nur noch der vierte Klagegrund geprüft werden müsse, da die anderen Klagegründe mit den Klagegründen identisch seien, die sie in ihrer Klageschrift in der Rechtssache Nr. 7429 geltend gemacht hätten, mit der die Nichtigerklärung und die teilweise einstweilige Aufhebung des flämischen Dekrets vom 26. Juni 2020 « zur Abänderung des Dekrets vom 21. Juni 2013 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen » (nachstehend: das flämische Dekret vom 26. Juni 2020) beantragt werden. Die von den klagenden Parteien in dieser Rechtssache angefochtenen Bestimmungen ähneln inhaltlich den Bestimmungen der in der vorliegenden Rechtssache angefochtenen Ordonnanz vom 29. Oktober 2020.

In seinem Entscheid Nr. 167/2020 hat der Gerichtshof über die Klage auf einstweilige Aufhebung in der vorerwähnten Rechtssache Nr. 7429 entschieden.

B.4.2. Sofern sich der erste, der zweite, der dritte und der fünfte Klagegrund nicht auf die in B.1.2 erwähnten Bestimmungen beziehen, kann im Sinne des Vorbringens der Parteien festgestellt werden, dass sie mit dem ersten, dem zweiten, dem dritten beziehungsweise dem vierten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 7429 identisch sind. Im vorerwähnten Entscheid Nr. 167/2020 hat der Gerichtshof entschieden, dass diese Klagegründe in Bezug auf die vergleichbaren Bestimmungen des Flämischen Dekrets vom 26. Juni 2020 nicht ernsthaft sind.

Aus den gleichen Gründen, die im vorerwähnten Entscheid Nr. 167/2020 angeführt worden sind, sind der erste, der zweite, der dritte und der fünfte Klagegrund, sofern sie sich nicht auf die in B.1.2 erwähnten Bestimmungen beziehen, nicht ernsthaft.

B.5.1. Der vierte Klagegrund ist aus einem Verstoß durch Artikel 11 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 gegen die Artikel 22, 29 und 170 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit dem allgemeinen Grundsatz der Rechtssicherheit, mit dem allgemeinen Grundsatz des Berufsgeheimnisses des Rechtsanwalts, mit den Artikeln 1, 6 und 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention, mit den Artikeln 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 und 51 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union und mit Artikel 6 des Vertrags über die Europäische Union, abgeleitet. Die klagenden Parteien beanstanden, dass Artikel 11 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 es der zuständigen Verwaltung erlaube, die bereitgestellten oder nicht

vorgelegten Informationen beim Rechtsanwalt, der als Intermediär tätig werde, zu kontrollieren, ohne dass er sich auf sein Berufsgeheimnis berufen könne. Sie verweisen dabei auf die Notwendigkeit eines Mechanismus, wie er auf Föderalebene vorgesehen sei, und zwar in Artikel 334 des Einkommensteuergesetzbuches 1992.

B.5.2. Artikel 11 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 ändert Artikel 119 des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren ab. Der abgeänderte Artikel 119 bestimmt:

« § 1er. Dans le cadre de l'exécution des obligations de droit international et de droit européen, d'assistance et de coopération en matière fiscale, de la Région et dans le cadre de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, l'administration fiscale régionale dispose des compétences décrites au titre 2 du présent Code.

L'administration fiscale régionale peut, dans ce cadre, aussi recourir aux mesures de recouvrement prévues par le présent Code et par ses arrêtés d'exécution.

§ 2. L'agent compétent peut, dans les circonstances décrites au paragraphe 1er, dans le cadre de l'exécution des obligations de droit international et de droit européen d'assistance et de coopération en matière fiscale de la Région, recueillir des attestations écrites, entendre des tiers, procéder à des enquêtes et requérir, dans le délai qu'il fixe - ce délai pouvant être prolongé en cas de force majeure - des personnes physiques ou morales, ainsi que des associations n'ayant pas la personnalité juridique, la production de tout renseignement qu'il juge nécessaires pour répondre aux obligations d'assistance et de coopération en matière fiscale de la Région.

L'agent compétent peut, dans les circonstances décrites au paragraphe 1er, dans le cadre de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, recueillir des attestations écrites, entendre des tiers, procéder à des enquêtes et requérir, dans le délai qu'il fixe - ce délai pouvant être prolongé en cas de force majeure - des personnes physiques ou morales ainsi que des associations n'ayant pas la personnalité juridique, la production de tout renseignement qu'il juge nécessaire à l'obtention des informations que le contribuable concerné lui-même, ou au moyen de son intermédiaire, a déclaré ou aurait dû déclarer à l'autorité compétente interne visée à l'article 5, 6°, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, en application des articles 5, 19° à 26°, 5/1, 9/2, §§ 1er à 9, de l'ordonnance précitée, y compris les documents sous-jacents qu'il a reçus avant ou après la déclaration de son intermédiaire, ou qu'il a lui-même établis en ce qui concerne le dispositif devant faire l'objet d'une déclaration.

L'agent compétent peut, dans le délai qu'il fixe, qui peut être prolongé pour de justes motifs, dans la mesure où il estime que ces informations sont nécessaires au bon respect des articles 5, 19° à 26°, 5/1, 9/2, §§ 1er à 9, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, obtenir de l'intermédiaire ou des intermédiaires concernés toutes informations qui, en exécution de l'article 5, 19° à 26°, 5/1, 9/2, §§ 1er à 9, de l'ordonnance précitée, doivent être déclarées à l'autorité compétente interne visée à l'article 5, 6°, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, y compris les documents sous-jacents établis par l'intermédiaire concernant un dispositif devant faire l'objet d'une déclaration, et qui, après application de l'alinéa 2, n'ont pas été transmis.

Un établissement de banque, de change, de crédit ou d'épargne est considéré comme un tiers soumis sans restriction à l'application des dispositions des alinéas 1er et 2.

§ 3. L'agent compétent, visé au paragraphe 2, alinéa 1er, peut infliger une amende administrative d'un montant compris entre 125 euros et 50.000 euros aux :

1° personnes qui refusent de coopérer à l'enquête visée au paragraphe 2, alinéa 1er;

2° personnes qui ne fournissent pas ou qui ne fournissent pas dans les délais les informations demandées sur la base du paragraphe 2, alinéa 1er.

Le Gouvernement fixe l'échelle des amendes susmentionnées et règle les modalités d'application de celles-ci.

Ces amendes sont établies et recouvrées suivant les règles qui sont d'application pour les taxes.

§ 4. L'agent compétent visé au paragraphe 2, alinéas 2 et 3, peut infliger une amende administrative d'un montant compris entre 625 euros et 12.500 euros pour toute infraction aux dispositions des articles 5, 19° à 26°, 5/1, 9/2, §§ 1er à 9, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ainsi qu'aux arrêtés pris en exécution de celle-ci, et qui consiste en toute déclaration incomplète des renseignements visés à l'article 9/2, § 10, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Si ces infractions ont été commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, une amende d'un montant de 2.500 euros à 25.000 euros est infligée.

L'agent compétent, visé au paragraphe 2, alinéas 2 et 3, peut infliger une amende administrative d'un montant compris entre 3.125 euros et 50.000 euros pour toute infraction aux dispositions des articles 5, alinéa 1er, 19° à 26°, 5/1, 9/2, §§ 1er à 9, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ainsi qu'aux arrêtés pris en exécution de celle-ci, qui consiste à s'abstenir de fournir, dans le délai prescrit, les renseignements visés à l'article 9/2, § 10, de l'ordonnance relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Si ces infractions ont été commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, une amende d'un montant de 12.500 euros à 100.000 euros est infligée.

Le Gouvernement détermine l'échelle des amendes susmentionnées et règle leurs modalités d'application.

Ces amendes sont infligées et recouvrées suivant les règles qui sont d'application pour les taxes ».

B.5.3. Artikel 334 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bestimmt:

« Macht eine aufgrund der Artikel 315 Absatz 1 und 2, 315bis Absatz 1 bis 3, 316 und 322 bis 324 aufgeforderte Person das Berufsgeheimnis geltend, beantragt die Verwaltung das

Eingreifen der territorial zuständigen Disziplinarbehörde, damit diese entscheidet, ob und eventuell in welchem Maße der Antrag auf Auskunft oder auf Vorlage von Büchern und Unterlagen mit der Einhaltung des Berufsgeheimnisses vereinbar ist ».

Wie die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt anführt, sieht Artikel 125 des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren eine nahezu identische Regelung vor, die es dem Rechtsanwalt, der als Intermediär tätig wird, erlaubt, dass er sich im Rahmen der Anwendung von Artikel 119 desselben Kodex auf sein Berufsgeheimnis beruft:

« Lorsque la personne requise en vertu des dispositions reprises dans les sections 2 à 4 du chapitre 5 du titre 2 fait valoir le secret professionnel, l'administration fiscale régionale sollicite l'intervention de l'autorité disciplinaire territorialement compétente à l'effet d'apprécier si, et éventuellement dans quelle mesure, la demande de renseignements se concilie avec le respect du secret professionnel ».

B.5.4. Der vierte Klagegrund beruht auf einer falschen Annahme und ist deshalb nicht ernsthaft.

B.6. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass die Voraussetzung des Vorliegens ernsthafter Klagegründe im Sinne von Artikel 20 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof nicht erfüllt ist.

Folglich kann der Klage auf einstweilige Aufhebung nicht stattgegeben werden.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage auf einstweilige Aufhebung zurück.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 17. Juni 2021.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) L. Lavrysen