

|                                     |
|-------------------------------------|
| Numéro du rôle : 7511               |
| Arrêt n° 96/2021<br>du 17 juin 2021 |

## ARRÊT

---

*En cause* : la demande de suspension de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 29 octobre 2020 « modifiant l'ordonnance du 26 juillet 2013 transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE et modifiant le Code bruxellois de procédure fiscale », introduite par l'« Orde van Vlaamse balies » et Alain Claes.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et F. Daoût, et des juges T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, T. Detienne et D. Pieters, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\* \*

### I. *Objet de la demande et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 5 février 2021 et parvenue au greffe le 8 février 2021, une demande de suspension de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 29 octobre 2020 « modifiant l'ordonnance du 26 juillet 2013 transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE et modifiant le Code bruxellois de procédure fiscale » (publiée au *Moniteur belge* du 6 novembre 2020, deuxième édition) a été introduite par l'« Orde van Vlaamse balies » et Alain Claes, assistés et représentés par Me P. Wouters, avocat à la Cour de cassation.

Par la même requête, les parties requérantes demandent également l'annulation de la même ordonnance.

Par ordonnance du 11 mars 2021, la Cour a fixé l'audience pour les débats sur la demande de suspension au 31 mars 2021, après avoir invité les autorités visées à l'article 76, § 4, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle à introduire, le 25 mars 2021 au plus tard, leurs observations écrites éventuelles sous la forme d'un mémoire, dont une copie serait envoyée dans le même délai aux parties requérantes.

Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, assisté et représenté par Me C. Molitor, Me O. Vanleemputten et Me M. de Mûelenaere, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit des observations écrites.

À l'audience publique du 31 mars 2021 :

- ont comparu :
- . Me P. Wouters, pour les parties requérantes;
- . Me C. Molitor, Me M. de Mûelenaere et Me F. Vandevoorde, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale;
- les juges-rapporteurs D. Pieters et P. Nihoul ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale précitée du 6 janvier 1989 relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

## II. En droit

- A -

### *Quant au caractère sérieux des moyens*

#### *En ce qui concerne le premier moyen*

A.1.1. Les parties requérantes prennent un premier moyen de la violation, par l'article 6 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 29 octobre 2020 « modifiant l'ordonnance du 26 juillet 2013 transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE et modifiant le Code bruxellois de procédure fiscale » (ci-après : l'ordonnance du 29 octobre 2020), des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après : le TFUE). Elles font valoir que l'article 9/2, § 6, alinéa 5, de l'ordonnance du 26 juillet 2013 « transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE » (ci-après : l'ordonnance du 26 juillet 2013), tel qu'il a été inséré par l'article 6 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, viole ces dispositions en ce qu'il exclut qu'un avocat qui agit en tant qu'intermédiaire au sens de l'ordonnance invoque son secret professionnel pour être dispensé de l'obligation de déclaration périodique en matière de dispositifs commercialisables. L'avocat ne peut toutefois pas satisfaire à cette obligation de déclaration sans violer son secret professionnel. À cet égard, les parties requérantes renvoient à la jurisprudence de la Cour, et en particulier à l'arrêt n° 167/2020 du 17 décembre 2020, dont il ressort que le simple fait de recourir à un avocat relève du secret professionnel. Selon les parties requérantes, il n'existe aucune justification à une telle levée absolue et *a priori* du secret professionnel. L'objectif consistant à permettre aux États membres de supprimer des échappatoires ne justifie pas que l'avocat soit obligé de violer son secret professionnel pour déclarer un dispositif parfaitement légal et ne saurait être considéré comme un motif impérieux d'intérêt général. L'argument selon lequel l'avocat doit satisfaire à l'obligation de déclaration et que, contrairement à ce qui est le cas pour d'autres dispositifs transfrontières, il ne peut pas invoquer le secret professionnel dans le cas de dispositifs commercialisables, au motif que, dans ce dernier cas, le contribuable n'a pas assez d'informations pour satisfaire lui-même à l'obligation de déclaration, ne résiste pas à l'examen. En outre, la signification précise de la notion de « dispositif commercialisable » n'est pas suffisamment claire, de sorte que l'obligation de déclaration est contraire au principe de la sécurité juridique.

A.1.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale répond que le premier moyen n'est ni sérieux ni fondé. En ce qui concerne la définition de « dispositif commercialisable » et l'obligation de déclaration initiale, il renvoie à l'arrêt de la Cour n° 167/2020. Quand bien même l'obligation de déclaration périodique en matière de dispositifs commercialisables porterait atteinte au secret professionnel, elle se justifie, à son estime, par des motifs impérieux d'intérêt général.

#### *En ce qui concerne le deuxième moyen*

A.2.1. Les parties requérantes prennent un deuxième moyen de la violation, par les dispositions attaquées, des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du TFUE.

A.2.2. Dans la première branche, elles reprochent à la dispense des obligations de déclaration dans le cas du secret professionnel de ne sortir ses effets qu'au moment où un autre intermédiaire a satisfait à l'obligation de déclaration. Il est en effet impossible pour l'avocat de s'en assurer sans violer malgré tout son secret professionnel.

A.2.3. Dans la deuxième branche, les parties requérantes critiquent le fait que l'avocat-intermédiaire qui souhaite invoquer son secret professionnel est tenu d'informer les autres intermédiaires concernés par écrit et de façon motivée qu'il ne peut satisfaire à son obligation de déclaration. Selon les parties requérantes, il est impossible

de satisfaire à cette exigence sans violer malgré tout le secret professionnel. En outre, cette exigence n'est pas nécessaire pour assurer la déclaration du dispositif transfrontière, étant donné que le client, assisté ou non par l'avocat, peut informer les autres intermédiaires et peut leur demander de satisfaire à leur obligation de déclaration.

A.2.4. Dans la troisième branche, les parties requérantes critiquent le fait que l'avocat-intermédiaire qui souhaite invoquer son secret professionnel par rapport à l'obligation de déclaration est tenu, en l'absence d'un autre intermédiaire, d'informer par écrit et de façon motivée le contribuable ou les contribuables concernés de l'obligation de déclaration. Selon les parties requérantes, si ce contribuable n'est pas le client de l'avocat-intermédiaire, il n'est pas possible de satisfaire à cette obligation sans violer le secret professionnel. Les parties requérantes indiquent que l'avocat doit pouvoir se borner à attirer l'attention de son client sur son obligation d'informer le contribuable de l'obligation de déclaration.

A.2.5. Dans la quatrième branche, les parties requérantes reprochent à l'ordonnance du 29 octobre 2020 de prévoir la possibilité, pour le contribuable concerné, client de l'avocat-intermédiaire, de charger l'avocat-intermédiaire de satisfaire tout de même à l'obligation de déclaration. Le contribuable pourrait ainsi obliger l'avocat à violer son secret professionnel. La cinquième branche repose sur la même supposition, mais cette fois dans l'hypothèse où le contribuable concerné n'est pas le client.

A.2.6. En ce qui concerne la deuxième branche du deuxième moyen, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale fait valoir qu'elle repose sur une hypothèse qui ne se produit pas en réalité, puisque les autres intermédiaires dont l'intervention est connue de l'avocat-intermédiaire seront en pratique également déjà au courant de l'intervention de ce dernier et des renseignements à déclarer. Par ailleurs, d'autres intermédiaires sont eux aussi tenus à un devoir de discrétion et à une déontologie professionnelle.

En ce qui concerne les autres branches du deuxième moyen, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale renvoie à l'arrêt de la Cour n° 167/2020, dans lequel ceux-ci ont été jugés non sérieux.

*En ce qui concerne le troisième moyen*

A.3.1. Les parties requérantes prennent un troisième moyen de la violation, par l'ordonnance du 29 octobre 2020, des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du TFUE. Elles critiquent le fait que, lorsqu'il existe plus d'un intermédiaire, l'avocat-intermédiaire ne peut être dispensé de son obligation de déclaration que s'il peut prouver par écrit qu'un autre intermédiaire y a déjà satisfait. Il n'est pas possible pour l'avocat-intermédiaire d'obtenir cette preuve écrite sans violer son secret professionnel. Elles renvoient à l'arrêt de la Cour n° 167/2020 du 17 décembre 2020.

A.3.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale renvoie à l'arrêt de la Cour n° 167/2020 dans lequel un moyen identique invoqué par les parties requérantes a été jugé non sérieux.

*En ce qui concerne le quatrième moyen*

A.4.1. Les parties requérantes prennent un quatrième moyen de la violation, par l'article 11 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du TFUE. Elles critiquent le fait que l'article 11 de l'ordonnance du 29 octobre 2020 autorise l'administration compétente à contrôler les renseignements fournis ou non produits auprès des avocats intermédiaires, sans qu'ils puissent invoquer le secret professionnel.

A.4.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale répond que le moyen repose sur un postulat erroné et qu'il n'est dès lors pas sérieux. La réglementation attaquée ne modifie en rien l'article 125 du Code

bruxellois de procédure fiscale, lequel permet d'invoquer le secret professionnel lors d'un contrôle de l'administration fiscale, à l'instar de ce que prévoit le Code des impôts sur les revenus 1992 au niveau fédéral.

*En ce qui concerne le cinquième moyen*

A.5.1. Les parties requérantes prennent un cinquième moyen de la violation, par l'article 12 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du TFUE, en ce que cette disposition règle l'entrée en vigueur des dispositions qui ont été attaquées dans les autres moyens.

A.5.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale fait valoir que le moyen n'a pas de portée propre indépendante des autres moyens et que, partant, il n'est pas davantage sérieux.

*Quant au risque de préjudice grave difficilement réparable*

A.6.1. Les parties requérantes font valoir que les dispositions attaquées donnent à leurs membres, dans le cas de la première partie requérante, ou à elle-même, dans le cas de la seconde partie requérante, le choix entre violer leur secret professionnel ou ne pas satisfaire à l'obligation de déclaration attaquée. Dans ce dernier cas, elles s'exposent à une amende jusqu'à 100 000 euros. Un dommage irréparable est ainsi causé au lien de confiance entre le citoyen et son avocat, étant donné que les clients ne peuvent plus être assurés que leur avocat respectera le secret professionnel. Elles renvoient à cet égard à l'arrêt de la Cour n° 167/2020 du 17 décembre 2020.

A.6.2. Selon le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, les obligations attaquées ne portent pas atteinte au secret professionnel, comme le conçoit la Cour de justice de l'Union européenne dans sa jurisprudence. Les préjudices allégués par les parties requérantes sont, selon lui, purement hypothétiques.

A.7.1. À l'audience, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale a renvoyé à l'arrêt de la Cour n° 46/2021 du 11 mars 2021, qui suspend partiellement l'ordonnance du 29 octobre 2020. Par conséquent, la demande de suspension est sans objet.

A.7.2. À l'audience également, les parties requérantes reconnaissent que tous les moyens sont identiques aux moyens qu'elles ont soulevés dans l'affaire n° 7429, et que la Cour les a déjà examinés. Selon elles, seul le quatrième moyen, qui n'a pas été soulevé dans l'affaire précitée, doit encore être soumis à l'examen de la Cour.

- B -

*Quant à l'objet de la demande de suspension*

B.1.1. Les parties requérantes demandent la suspension et l'annulation de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 29 octobre 2020 « modifiant l'ordonnance du 26 juillet 2013 transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE et modifiant le Code bruxellois de procédure fiscale » (ci-après : l'ordonnance du 29 octobre 2020).

B.1.2. Par son arrêt n° 46/2021 du 11 mars 2021, la Cour a suspendu l'article 9/2, § 6, alinéa 1er, 1°, de l'ordonnance du 26 juillet 2013 « transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/779/CEE », tel qu'il a été inséré par l'article 6 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, uniquement en ce qu'il impose à l'avocat agissant en tant qu'intermédiaire une obligation d'information envers un autre intermédiaire qui n'est pas son client. La Cour a également suspendu l'article 9/2, § 6, alinéa 5, de la même ordonnance du 26 juillet 2013, tel qu'il a été inséré par l'article 6 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, uniquement en ce qu'il prévoit que l'avocat ne peut pas se prévaloir du secret professionnel en ce qui concerne l'obligation de déclaration périodique de dispositifs transfrontières commercialisables au sens de l'article 9/2, § 2, de ladite ordonnance du 26 juillet 2013.

La Cour a également ordonné que la suspension produise ses effets jusqu'à la date de publication au *Moniteur belge* de l'arrêt statuant sur le recours en annulation inscrit au rôle sous le numéro 7481. Étant donné que, par ordonnance de la Cour du 5 mai 2021, l'affaire n° 7511 a été jointe à l'affaire n° 7481 pour l'examen du recours en annulation, il sera statué sur ces affaires dans un seul et même arrêt.

B.1.3. Le premier moyen étant relatif à l'obligation de déclaration périodique et la deuxième branche du deuxième moyen étant relative à l'hypothèse de la déclaration à un intermédiaire qui n'est pas le client de l'avocat, la demande de suspension est dirigée contre les mêmes dispositions que celles qui ont été suspendues par l'arrêt n° 46/2021, précité. Elle est donc devenue sans objet.

#### *Quant aux conditions de la suspension*

B.2. Aux termes de l'article 20, 1°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, deux conditions de fond doivent être remplies pour que la suspension puisse être décidée :

- des moyens sérieux doivent être invoqués;

- l'exécution immédiate de la règle attaquée doit risquer de causer un préjudice grave difficilement réparable.

Les deux conditions étant cumulatives, la constatation que l'une de ces deux conditions n'est pas remplie entraîne le rejet de la demande de suspension.

#### *Quant au caractère sérieux des moyens*

B.3. Le moyen sérieux ne se confond pas avec le moyen fondé.

Pour qu'un moyen soit considéré comme sérieux au sens de l'article 20, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, il ne suffit pas qu'il ne soit pas manifestement non fondé au sens de l'article 72, mais il faut aussi qu'il revête une apparence de fondement au terme d'un premier examen des éléments dont la Cour dispose à ce stade de la procédure.

B.4.1. À l'audience, les parties requérantes font valoir que seul le quatrième moyen doit encore être examiné, étant donné que les autres moyens sont identiques aux moyens qu'elles soulèvent dans leur requête dans l'affaire n<sup>o</sup> 7429, laquelle demande l'annulation et la suspension partielle du décret flamand du 26 juin 2020 « modifiant le décret du 21 juin 2013 relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal, en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration » (ci-après : le décret flamand du 26 juin 2020). Les dispositions attaquées par les parties requérantes dans cette affaire ont un contenu comparable à celui des dispositions de l'ordonnance du 29 octobre 2020 qui est attaquée dans l'affaire présentement examinée.

Par son arrêt n<sup>o</sup> 167/2020 du 17 décembre 2020, la Cour a statué sur la demande de suspension dans l'affaire n<sup>o</sup> 7429, précitée.

B.4.2. En ce que les premier, deuxième, troisième et cinquième moyens ne concernent pas les dispositions citées en B.1.2, il peut être constaté avec les parties qu'ils sont identiques, respectivement, aux premier, deuxième, troisième et quatrième moyens rédigés dans l'affaire

n° 7429. Par son arrêt n° 167/2020, précité, la Cour a jugé que ces moyens n'étaient pas sérieux en ce qui concerne les dispositions similaires du décret flamand du 26 juin 2020.

Pour des motifs identiques à ceux qui ont été exposés dans l'arrêt n° 167/2020, précité, les premier, deuxième, troisième et cinquième moyens ne sont pas sérieux en ce qu'ils ne concernent pas les dispositions citées en B.1.2.

B.5.1. Le quatrième moyen est pris de la violation, par l'article 11 de l'ordonnance du 29 octobre 2020, des articles 22, 29 et 170 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec le principe général de droit de la sécurité juridique, avec le principe général de droit du secret professionnel de l'avocat, avec les articles 1er, 6 et 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec les articles 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 et 51 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et avec l'article 6 du TFUE. Les parties requérantes critiquent le fait que l'article 11 de l'ordonnance du 29 octobre 2020 autorise l'administration compétente à contrôler les renseignements fournis ou non produits auprès des avocats intermédiaires, sans que ceux-ci puissent invoquer le secret professionnel. Elles renvoient à cet égard à la nécessité d'instaurer un mécanisme tel que celui qui est prévu, au niveau fédéral, à l'article 334 du Code des impôts sur les revenus 1992.

B.5.2. L'article 11 de l'ordonnance du 29 octobre 2020 modifie l'article 119 du Code bruxellois de procédure fiscale. L'article 119, modifié, dispose :

« § 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. L'article 334 du Code des impôts sur les revenus 1992 dispose :

« Lorsque la personne requise en vertu des articles 315, alinéas 1er et 2, 315*bis*, alinéas 1er à 3, 316 et 322 à 324, se prévaut du secret professionnel, l'administration sollicite l'intervention de l'autorité disciplinaire territorialement compétente à l'effet d'apprécier si et éventuellement dans quelle mesure la demande de renseignements ou de production de livres et documents se concilie avec le respect du secret professionnel ».

Comme le fait valoir le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, l'article 125 du Code bruxellois de procédure fiscale prévoit une réglementation pratiquement identique, qui permet à l'avocat-intermédiaire d'invoquer son secret professionnel dans le cadre de l'application de l'article 119 du même Code :

« 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. Le quatrième moyen repose sur une hypothèse erronée et n'est dès lors pas sérieux.

B.6. Il ressort de ce qui précède qu'il n'est pas satisfait à la condition des moyens sérieux visée à l'article 20, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle.

Par conséquent, la demande de suspension ne peut être accueillie.

Par ces motifs,

la Cour

rejette la demande de suspension.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 17 juin 2021.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

L. Lavrysen