

Rolnummer 7498
Arrest nr. 94/2021 van 17 juni 2021

A R R E S T

In zake : de vordering tot schorsing van het decreet van het Waalse Gewest van 1 oktober 2020 « houdende wijziging van het decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen, met het oog op de omzetting van Richtlijn 2018/822/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies », ingesteld door de « Ordre des barreaux francophones et germanophone ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters F. Daoût en L. Lavrysen, en de rechters T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache en T. Detienne, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter F. Daoût,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de vordering en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 19 januari 2021 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 20 januari 2021, heeft de « *Ordre des barreaux francophones et germanophone* », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. S. Scarnà, advocaat bij de balie te Brussel, een vordering tot schorsing ingesteld van het decreet van het Waalse Gewest van 1 oktober 2020 « houdende wijziging van het decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen, met het oog op de omzetting van Richtlijn 2018/822/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 20 oktober 2020).

Bij hetzelfde verzoekschrift vordert de verzoekende partij eveneens de vernietiging van hetzelfde decreet.

Bij beschikking van 11 maart 2021 heeft het Hof de terechtzitting voor de debatten over de vordering tot schorsing bepaald op 31 maart 2021, na de in artikel 76, § 4, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof bedoelde overheden te hebben uitgenodigd hun eventuele schriftelijke opmerkingen, in de vorm van een memorie, uiterlijk op 25 maart 2021 in te dienen en een afschrift ervan binnen dezelfde termijn aan de verzoekende partij over te zenden.

De Waalse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Hirsch en Mr. V. Delcuve, advocaten bij de balie te Brussel, heeft schriftelijke opmerkingen ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 31 maart 2021 :

- zijn verschenen :

. Mr. S. Scarnà, voor de verzoekende partij;

. Mr. V. Delcuve en Mr. A. Biba, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Waalse Regering;

- hebben rechter T. Giet, verslaggever ter vervanging van rechter-verslaggever J.-P. Moerman, wettig verhinderd, en rechter J. Moerman verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de voormelde bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van het voorwerp van de vordering tot schorsing en de weerslag van het arrest van het Hof nr. 45/2021 van 11 maart 2021

A.1.1. De verzoekende partij vordert de schorsing van de artikelen 1 tot 8 van het decreet van het Waalse Gewest van 1 oktober 2020 « houdende wijziging van het decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen, met het oog op de omzetting van Richtlijn 2018/822/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies » (hierna : het decreet van 1 oktober 2020). Zij merkt op dat het decreet van 1 oktober 2020 het decreet van het Waalse Gewest van 6 mei 1999 « betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen » (hierna : het decreet van 6 mei 1999) wijzigt om, wat betreft de belastingen waarvoor het Waalse Gewest bevoegd is, de richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 « tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies » (hierna : de richtlijn (EU) 2018/822) om te zetten.

A.1.2. De Waalse Regering doet gelden dat de vordering tot schorsing zonder voorwerp is, gezien de gedeeltelijke schorsing van het decreet van 1 oktober 2020 waartoe het Hof in zijn arrest nr. 45/2021 van 11 maart 2021 heeft bevolen. Volgens haar blijkt uit de uiteenzetting van de middelen en uit de toelichtingen die aan het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel zijn gewijd, dat de vordering tot schorsing enkel op de situatie van de advocaten betrekking heeft. Nog steeds volgens haar heeft de enige passage van de vordering tot schorsing die de rechtzoekenden betreft, onrechtstreeks betrekking op de advocaten, aangezien zij betrekking heeft op de eventuele weerslag van het decreet van 1 oktober 2020 op de vertrouwensband tussen rechtzoekenden en hun advocaten en op het recht op een eerlijk proces. Volgens de Waalse Regering kan de vordering tot schorsing dus niet tot een ruimere schorsing van het decreet van 1 oktober 2020 leiden dan die waartoe het Hof in zijn arrest nr. 45/2021 heeft bevolen.

A.1.3. Ter terechtzitting merkt de verzoekende partij op dat de middelen die zij aanvoert, soortgelijk zijn aan het zevende middel dat wordt opgeworpen in de zaak nr. 7480, dat het Hof in zijn arrest nr. 45/2021 heeft onderzocht. Bovendien wenst de verzoekende partij dat een prejudiciële vraag die soortgelijk is aan die welke bij het arrest van het Hof nr. 167/2020 van 17 december 2020 is gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie, wordt gesteld in het kader van de voorliggende procedure, opdat de verzoekende partij de gelegenheid kan hebben om haar argumenten te doen gelden voor het Hof van Justitie.

Ten aanzien van het belang

A.2. De verzoekende partij doet gelden dat haar opdracht erin bestaat de belangen van de advocaten en de rechtzoekenden te verdedigen. Zij steunt haar belang bij het beroep op drie elementen.

Ten eerste wil de verzoekende partij de belangen van de rechtzoekenden beschermen. In dat opzicht wijst zij met nadruk op de rechtsonzekerheid die voortvloeit uit de onduidelijkheid van meerdere begrippen met betrekking tot de meldingsplicht inzake mogelijk agressieve grensoverschrijdende constructies en die rust op de intermediairs of op de belastingplichtigen. Zij oefent ook kritiek uit op de terugwerkende kracht van het decreet van 1 oktober 2020. Zij merkt daarnaast op dat de niet-inachtneming, door de intermediairs of de belastingplichtigen, van de bij het decreet van 1 oktober 2020 vastgelegde verplichtingen wordt bestraft met zware administratieve geldboeten, die strafrechtelijk van aard zijn. Zij voegt eraan toe dat de intermediairs zich ook blootstellen aan deontologische sancties en dat zij het risico lopen burgerrechtelijk aansprakelijk te worden gesteld.

Ten tweede wil de verzoekende partij de uitoefening van het beroep van advocaat beschermen. Zij wijst op het volgende dilemma : enerzijds, indien een advocaat-intermediair een constructie meldt die hij niet had moeten melden, stelt hij zich bloot aan strafrechtelijke sancties, aan deontologische sancties en aan burgerlijke rechtsvorderingen, en anderzijds, indien een advocaat-intermediair de door het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde meldingsverplichtingen niet nakomt, stelt hij zich bloot aan administratieve sancties van strafrechtelijke aard. Zij onderstreept dat de advocaten welke die risico's niet wensen te lopen dus ervan moeten afzien juridisch advies te verstrekken zodra er sprake is van een grensoverschrijdend aspect en van een vermoeden dat er een

wezenskenmerk aanwezig is, die kunnen leiden tot een meldingsplicht voor een grensoverschrijdende constructie. Volgens haar wordt daardoor de vrijheid van de advocaten om hun beroep te organiseren en om onafhankelijk juridisch advies te verstrekken op onevenredige wijze belemmerd.

Ten derde wil de verzoekende partij het beroepsgeheim van de advocaat beschermen. Zij herinnert in de eerste plaats eraan dat het beroepsgeheim van de advocaat een algemeen beginsel is dat bijdraagt tot de naleving van de grondrechten, en dat het een van de pijlers van de democratische rechtsstaat vormt. In dat verband verwijst zij met name naar de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, van het Hof van Justitie van de Europese Unie en van het Hof van Cassatie, alsook naar de rechtspraak van het Hof, meer bepaald naar het arrest nr. 167/2020 van 17 december 2020. Zij onderstreept dat advocaten hun cliënten gewoonlijk juridisch advies verstrekken dat tegelijk beschermd is door het beroepsgeheim en onderworpen is aan het toepassingsgebied van de bij het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde meldingsplicht. Zij onderstreept dat, enerzijds, de advocaten die zich houden aan de bij het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde meldingsverplichtingen en daardoor het beroepsgeheim schenden, zich aan tuchtsancties blootstellen en dat, anderzijds, de advocaten die de bij het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde meldingsverplichtingen niet nakomen, zich blootstellen aan zware administratieve geldboeten. Zij besluit eruit dat het voor de advocaten bijgevolg onmogelijk is om hun beroep onafhankelijk uit te oefenen.

Ten aanzien van de ernst van de middelen

Wat het eerste middel betreft

A.3. De verzoekende partij leidt een eerste middel af uit de schending, door het decreet van 1 oktober 2020, van de artikelen 12, 14 en 190 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 7 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 49 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en met de grondbeginselen van rechtszekerheid en niet-retroactiviteit van de wetten.

De verzoekende partij merkt in eerste instantie op dat een niet-naleving van de bij het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde verplichtingen wordt bestraft met administratieve geldboeten van 2 500 tot 25 000 euro en, in geval van bedrieglijk opzet of oogmerk om schade te berokkenen, van 5 000 tot 50 000 euro. Met verwijzing naar de rechtspraak van het Hof en naar die van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens stelt zij dat die administratieve geldboeten strafrechtelijk van aard zijn, zodat de bepalingen van het decreet van 1 oktober 2020 onderworpen zijn aan het wettigheidsbeginsel in zijn formele en materiële dimensie, het rechtszekerheidsbeginsel en het beginsel van niet-retroactiviteit van de wetten.

Zij merkt vervolgens op dat, krachtens artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, een intermediair verplicht is de inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan hij kennis, bezit of controle heeft, aan de bevoegde overheid te verstrekken. Volgens haar zijn de bestreden bepalingen opzettelijk in vage en onduidelijke bewoordingen en begrippen uitgedrukt, zodat de adressaten van het decreet van 1 oktober 2020 elke rechtszekerheid wordt ontnomen. Ten eerste merkt zij op dat het decreet van 1 oktober 2020 geen definitie geeft van het begrip « constructie », dat nochtans centraal staat. Volgens haar doet de door het decreet van 1 oktober 2020 aangebrachte verduidelijking dat « een constructie [...] uit verscheidene stappen of onderdelen [kan] bestaan » vermoeden dat een constructie ook uit slechts één stap of onderdeel kan bestaan, wat de betekenis van dat begrip nog onzekerder maakt. Daarnaast stelt zij dat, in tegenstelling tot hetgeen in de parlementaire voorbereiding wordt gesuggereerd, het begrip « constructie » niet kan worden gedefinieerd aan de hand van de bij het decreet van 1 oktober 2020 vastgestelde « wezenskenmerken ».

Ten tweede voert zij aan dat noch de tekst van het decreet van 1 oktober 2020, noch de parlementaire voorbereiding van het decreet van 1 oktober 2020, noch de parlementaire voorbereiding van de federale wet waarbij dezelfde Europese richtlijn is omgezet toelaten de draagwijdte van het adjectief « grensoverschrijdend » en van het begrip « deelnemer » aan een constructie te begripen.

Ten derde merkt de verzoekende partij op dat het decreet van 1 oktober 2020 in vijf categorieën van wezenskenmerken voorziet om te bepalen of een grensoverschrijdende constructie al dan niet moet worden gemeld. Volgens haar zijn die wezenskenmerken onduidelijk en niet relevant.

Ten vierde is volgens de verzoekende partij de bestemming van de te verstrekken inlichtingen niet duidelijk omschreven in artikel 64*quinquies*/2, § 3, van het decreet van 6 mei 1999, zoals het werd ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020.

Ten vijfde zijn de te verstrekken inlichtingen volgens de verzoekende partij onduidelijk en obscuur. Zij stelt in dat verband onder meer dat de definitie van « verbonden onderneming », ingevoegd in artikel 64*bis*, § 1, vierde lid, 24°, van het decreet van 6 mei 1999 bij het decreet van 1 oktober 2020, niet voldoende duidelijk en precies is geformuleerd. Zij onderstreept dat het nochtans onontbeerlijk is dat de meldingsplichtige inlichtingen duidelijk worden gedefinieerd, omdat een onvolledige melding wordt bestraft met administratieve geldboeten van strafrechtelijke aard.

Bovendien stelt zij dat artikel 8 van het decreet van 1 oktober 2020 voorziet in een retroactieve toepassing van de meldingsverplichtingen die het decreet oplegt. Zij onderstreept eveneens dat, terwijl dat decreet op 1 oktober 2020 werd goedgekeurd, artikel 64*quinquies*/2, § 11, van het decreet van 6 mei 1999, zoals het werd ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, bepaalt dat de intermediairs en, in voorkomend geval, de relevante belastingplichtigen uiterlijk op 31 augustus 2020 de inlichtingen verstrekken over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020. Volgens haar hadden de intermediairs en de relevante belastingplichtigen, op het ogenblik van de implementatie van een grensoverschrijdende constructie, moeten kunnen bepalen of die constructie moet worden gemeld. De verzoekende partij doet gelden dat de terugwerkende kracht van het decreet van 1 oktober 2020 niet absoluut noodzakelijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang. Zij merkt in dat verband onder meer op dat de richtlijn (EU) 2020/876 van de Raad van 24 juni 2020 « tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU om te voorzien in de dringende behoefte aan uitstel van bepaalde termijnen voor de verstrekking en uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied vanwege de COVID-19-pandemie » de lidstaten heeft toegestaan om de termijn voor het melden van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020 te verlengen tot uiterlijk 28 februari 2021. Volgens de verzoekende partij toont die door de Europese wetgever geboden uitstelkans aan dat de terugwerkende kracht van het decreet van 1 oktober 2020 niet noodzakelijk is.

Daarnaast verwijst de verzoekende partij, aangezien het decreet van 1 oktober 2020 de richtlijn (EU) 2018/822 omzet, naar de prejudiciële vragen die zij voorstelt in het verzoekschrift tot vernietiging dat bij haar vordering tot schorsing is gevoegd; zij verzoekt het Hof die vragen te stellen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie opdat dat Hof zich zou uitspreken over de overeenstemming van de genoemde richtlijn met de grondbeginselen van rechtszekerheid en wettigheid.

Ten slotte verwijst de verzoekende partij, ter vergelijking, naar de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie en van het Hof met betrekking tot de verplichting, voor advocaten, om in bepaalde omstandigheden witwasdelicten aan te geven. Zij verwijst ook naar het arrest van het Hof nr. 167/2020.

Wat het tweede middel betreft

A.4. De verzoekende partij leidt een tweede middel af uit de schending, door het decreet van 1 oktober 2020, van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet, van de artikelen 7, 8, 20 en 21 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, van de artikelen 1 en 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en van artikel 17 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten, in samenhang gelezen met de artikelen 6 en 7 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met de artikelen 47, 48, 49, 51 en 52 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, met de algemene rechtsbeginselen inzake de rechten van de verdediging en met artikel 6, lid 2, van het Verdrag betreffende de Europese Unie.

Na te hebben herinnerd aan de rechtspraak van het Hof en van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens met betrekking tot het recht op eerbiediging van het privéleven, doet de verzoekende partij gelden dat de inlichtingen die worden beoogd door de bij het decreet van 1 oktober 2020 opgelegde meldingsplicht tot de privésfeer behoren, die onder meer de zakelijke en beroepsactiviteiten omvat. Volgens haar vormt het meedelen van die inlichtingen een schending van het recht op eerbiediging van het privéleven van zowel de advocaat-intermediair als de relevante belastingplichtige, ongeacht de persoon die aan de bevoegde overheid die inlichtingen verstrekt.

De verzoekende partij herinnert aan de rechtspraak van het Hof met betrekking tot het beroepsgeheim van de advocaat en doet vervolgens gelden dat artikel 2 van de richtlijn (EU) 2018/822 de lidstaten alle vrijheid van handelen heeft gelaten wat betreft het opleggen van de meldingsplicht aan de intermediairs die aan het beroepsgeheim onderworpen zijn. Volgens de verzoekende partij is, aangezien het decreet van 1 oktober 2020 in een vrijstellingsregeling voorziet wanneer de intermediair onderworpen is aan het beroepsgeheim, de decreetgever van oordeel dat de meldingsplicht een schending zou inhouden van het beroepsgeheim van de advocaat-intermediair. De verzoekende partij is van mening dat de bij het decreet van 1 oktober 2020 ingevoerde vrijstellingsregeling het beroepsgeheim van de advocaat niettemin schendt. In de eerste plaats stelt zij vast dat het enige onderscheid dat door het decreet van 1 oktober 2020 wordt gemaakt tussen de verschillende aan het beroepsgeheim onderworpen beroepen bestaat in de toepassing van de vrijstellingsregeling op uitsluitend de houders van een geheim waarvan de onthulling strafbaar is. Zij onderstreept vervolgens dat een intermediair die zich op die vrijstelling beroept, verplicht is een andere intermediair ervan in kennis te stellen dat hij zijn meldingsplicht niet kan nakomen. Volgens haar schendt een dergelijke kennisgeving aan een andere intermediair, die niet gebonden is door hetzelfde beroepsgeheim, noch door dezelfde deontologische regels, het beroepsgeheim. De verzoekende partij besluit daaruit dat het decreet van 1 oktober 2020 louter voorziet in een overdracht van de meldingsplicht naar een andere intermediair die niet aan het beroepsgeheim onderworpen is of, bij gebrek aan een andere intermediair, naar de relevante belastingplichtige. Volgens haar schendt het onthullen van inlichtingen die onder het beroepsgeheim vallen, door een andere intermediair of door de relevante belastingplichtige zelf, het beroepsgeheim van de advocaat. De verzoekende partij stelt bovendien vast dat niet in een vrijstelling is voorzien voor de marktklare constructies, en zij verwijst in dat verband naar het arrest van het Hof nr. 167/2020, waarbij het Hof oordeelde dat de onmogelijkheid, voor de advocaten, om zich op het beroepsgeheim te beroepen met betrekking tot de periodieke meldingsplicht voor marktklare grensoverschrijdende constructies niet redelijk evenredig is met het nagestreefde doel. De verzoekende partij onderstreept ten slotte dat het beroepsgeheim van de advocaat minder goed beschermd wordt door het decreet van 1 oktober 2020, dat betrekking heeft op wettige constructies, dan door de antiwitwaswetgeving, die tot doel heeft bijzonder ernstige misdrijven te bestrijden. Met verwijzing naar de rechtspraak van het Hof besluit zij dat het beroepsgeheim van de advocaat hoe dan ook moet worden beschermd wanneer de advocaat optreedt in het kader van zijn wezenlijke activiteiten, zijnde vertegenwoordiging in rechte en juridisch advies.

Ten aanzien van het risico op een moeilijk te herstellen ernstig nadeel

A.5. De verzoekende partij doet in de eerste plaats gelden dat de rechtzoekenden wier belangen zij vertegenwoordigt, in hun hoedanigheid van intermediair of relevante belastingplichtige, een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kunnen lijden. Aangezien het decreet van 1 oktober 2020 onvoldoende duidelijk is en in zware administratieve geldboeten met een strafrechtelijk karakter voorziet, zet het volgens haar de intermediairs en de relevante belastingplichtigen ertoe aan, op overdreven wijze melding te maken van wat volgens hen meldingsplichtige overschrijdende constructies zijn. Volgens haar veroorzaakt die intimidatie, die een gevolg is van het decreet van 1 oktober 2020, op zich een moeilijk te herstellen nadeel. Zij onderstreept bovendien dat, wanneer een rechtzoekende overgaat tot een melding en uiteindelijk blijkt dat die melding niet vereist was, het privéleven van die rechtzoekende ten onrechte wordt aangetast, hetgeen een moeilijk te herstellen nadeel vormt. Omgekeerd, wanneer een rechtzoekende niet overgaat tot een melding en uiteindelijk blijkt dat die melding wel vereist was, dan riskeert die rechtzoekende strafrechtelijke sancties, hetgeen een moeilijk te herstellen ernstig nadeel vormt, des te meer omdat het decreet van 1 oktober 2020 niet in een verjaringsmechanisme voorziet.

De verzoekende partij doet vervolgens gelden dat het moeilijk te herstellen ernstig nadeel dat voortvloeit uit het decreet van 1 oktober 2020 des te aanzienlijker is voor de advocaten-intermediairs, doordat het decreet van 1 oktober 2020 afbreuk doet aan het beroepsgeheim van de advocaat. Volgens haar heeft een advocaat-intermediair de keuze tussen een schending van het beroepsgeheim en het niet-nakomen van de meldingsplicht waarin het decreet van 1 oktober 2020 voorziet, zodat hij zich, ongeacht de keuze die hij maakt, blootstelt aan strafrechtelijke sancties. De verzoekende partij onderstreept daarnaast dat de vertrouwensband tussen cliënt en advocaat wordt verbroken, aangezien de cliënt niet meer zeker ervan kan zijn dat zijn advocaat het beroepsgeheim in acht zal nemen.

De verzoekende partij onderstreept overigens dat uit de terugwerkende kracht van het decreet van 1 oktober 2020 volgt dat sancties wegens laattijdige melding onmiskenbaar van toepassing zijn, zonder dat de adressaten van het decreet van 1 oktober 2020 ook maar iets hebben kunnen ondernemen om ze te vermijden.

De verzoekende partij onderstreept ten slotte dat het hoe dan ook onmogelijk is melding te maken van mogelijk agressieve grensoverschrijdende constructies, omdat daartoe geen enkel formulier bestaat en het niet duidelijk is welke overheid bevoegd is om die melding te ontvangen.

Ten aanzien van de duur van de schorsing

A.6. De verzoekende partij is van mening dat de motivering van het arrest van het Hof nr. 167/2020 ook te dezen pertinent is, zodat, niettegenstaande artikel 25 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, de schorsing verder uitwerking moet hebben tot de datum van bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad* van het arrest waarbij uitspraak wordt gedaan over het beroep tot vernietiging.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

B.1.1. De verzoekende partij vordert de schorsing van de artikelen 1 tot 8 van het decreet van het Waalse Gewest van 1 oktober 2020 « houdende wijziging van het decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen, met het oog op de omzetting van Richtlijn 2018/822/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies » (hierna : het decreet van 1 oktober 2020).

Dat decreet voorziet in de omzetting van de richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 « tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies » (hierna : de richtlijn (EU) 2018/822). Uit overweging 2 bij die richtlijn blijkt dat die past in het kader van de inspanningen van de Europese Unie om fiscale transparantie op het niveau van de Unie te faciliteren :

« Het is voor de lidstaten almaar moeilijker om hun nationale belastinggrondslagen tegen uitholling te beschermen nu fiscale planningsstructuren steeds geraffineerder worden en vaak profiteren van de toegenomen mobiliteit van kapitaal en personen binnen de interne markt. Dergelijke structuren bestaan gewoonlijk uit constructies die zich over meerdere rechtsgebieden uitstrekken, waarbij belastbare winsten worden verschoven naar gunstigere belastingregimes of de totale belastingdruk op een belastingplichtige wordt verlaagd. Daardoor lopen de lidstaten vaak aanzienlijke belastinginkomsten mis en kunnen zij moeilijker een groeivriendelijk fiscaal beleid voeren. Het is dan ook van wezenlijk belang dat de belastingautoriteiten van de lidstaten volledige en relevante informatie over mogelijk agressieve fiscale constructies krijgen. Daarmee zouden deze autoriteiten onverwijld kunnen

reageren op schadelijke fiscale praktijken en mazen dichtend door wetgeving vast te stellen of door passende risicobeoordelingen en belastingcontroles te verrichten [...] ».

Concreet moeten de lidstaten voorzien in een bevoegde autoriteit, die instaat voor de uitwisseling, tussen de lidstaten, van de noodzakelijke inlichtingen omtrent agressieve fiscale constructies. Opdat de bevoegde autoriteiten over die inlichtingen kunnen beschikken, voert de richtlijn een meldingsplicht in met betrekking tot mogelijk agressieve grensoverschrijdende fiscale constructies.

B.1.2. De meldingsplicht rust in de eerste plaats op de zogenaamde intermediairs die doorgaans betrokken zijn bij de implementatie van dergelijke constructies. Wanneer er echter geen dergelijke intermediairs zijn, of indien zij zich kunnen beroepen op een wettelijk verschoningsrecht, verschuift de meldingsplicht naar de belastingplichtige :

« (6) De melding van mogelijk agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies kan daadwerkelijk bijdragen aan de inspanningen die worden geleverd om een eerlijk belastingklimaat op de interne markt te scheppen. In dit verband zou een verplichting voor intermediairs om de belastingautoriteiten te informeren over bepaalde grensoverschrijdende constructies die kunnen worden gebruikt voor agressieve fiscale planning, een stap in de goede richting betekenen. [...] »

[...]

(8) Om de goede werking van de interne markt te garanderen en leemten in de voorgestelde regelgeving te voorkomen, moet de meldingsplicht worden opgelegd aan alle spelers die doorgaans betrokken zijn bij het bedenken, aanbieden, opzetten of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende transactie of een reeks van dergelijke transacties, alsmede aan diegenen die bijstand of advies verlenen. Er mag ook niet worden voorbijgegaan aan het feit dat de meldingsplicht bij een intermediair soms niet kan worden gehandhaafd omdat er een wettelijk verschoningsrecht bestaat of omdat er geen sprake is van een intermediair, bijvoorbeeld wanneer de belastingplichtige zelf een regeling bedenkt en implementeert. Het is dus van wezenlijk belang dat de belastingautoriteiten in die omstandigheden toch informatie kunnen blijven krijgen over belastinggerelateerde constructies die mogelijk verband houden met agressieve fiscale planning. Daarom dient de meldingsplicht in dergelijke gevallen te verschuiven naar de belastingplichtige die van de constructie profiteert » (overwegingen 6-8).

B.1.3. Om die meldingsplicht om te zetten in het Waalse Gewest, brengt het decreet van 1 oktober 2020 een aantal wijzigingen aan in het decreet van het Waalse Gewest van 6 mei 1999 « betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen » (hierna : het decreet van 6 mei 1999).

Artikel 3 van het decreet van 1 oktober 2020 voegt in artikel 64*bis* van het decreet van 6 mei 1999 een aantal definities in :

« 19° ‘ grensoverschrijdende constructie ’ : een constructie die ofwel meer dan één lidstaat ofwel een lidstaat en een derde land betreft, waarbij ten minste één van de volgende voorwaarden is vervuld :

a) niet alle deelnemers aan de constructie hebben hun fiscale woonplaats in hetzelfde rechtsgebied;

b) één of meer van de deelnemers aan de constructie heeft zijn fiscale woonplaats tegelijkertijd in meer dan één rechtsgebied;

c) één of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een bedrijf uit in een ander rechtsgebied via een in dat rechtsgebied gelegen vaste inrichting en de constructie behelst een deel of het geheel van het bedrijf van die vaste inrichting;

d) één of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een activiteit uit in een ander rechtsgebied zonder in dat rechtsgebied zijn fiscale woonplaats te hebben of zonder in dat rechtsgebied een vaste inrichting te creëren;

e) een dergelijke constructie heeft mogelijk gevolgen voor de automatische uitwisseling van inlichtingen of de vaststelling van het uiteindelijk belang.

Voor de toepassing van de punten 19° tot 26°, van paragraaf 2 en van artikel 64*quinquies*/2, wordt onder constructie ook een reeks constructies verstaan. Een constructie kan uit verscheidene stappen of onderdelen bestaan;

20° ‘ meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie ’ : iedere grensoverschrijdende constructie die ten minste één van de wezenskenmerken bezit;

21° ‘ wezenskenmerk ’ : een eigenschap of kenmerk van een grensoverschrijdende constructie die geldt als een indicatie van een mogelijk risico op belastingontwijking, als genoemd in paragraaf 2;

22° ‘ intermediair ’ : een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert.

Intermediair is ook een persoon die, gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om die diensten te verstrekken, weet of redelijkerwijs kon weten dat hij heeft toegezegd rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Elke persoon heeft het recht bewijs te leveren van het feit dat een dergelijk persoon niet wist en redelijkerwijs niet kon weten dat die persoon bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie betrokken was. Daartoe kan die persoon alle relevante feiten en omstandigheden, beschikbare informatie en zijn relevante deskundigheid en begrip ervan vermelden.

Om een intermediair te zijn, dient een persoon ten minste één van de volgende aanvullende voorwaarden te vervullen :

- a) fiscaal inwoner van een lidstaat zijn;
- b) beschikken over een vaste inrichting in een lidstaat via welke de diensten in verband met de constructie worden verleend;
- c) opgericht zijn in of onder de toepassing van de wetten vallen van een lidstaat;
- d) ingeschreven zijn bij een beroepsorganisatie in verband met de verstrekking van juridische, fiscale of adviesdiensten in een lidstaat;

23° ‘relevante belastingplichtige’: elke persoon voor wie een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie beschikbaar wordt gemaakt voor implementatie, of die gereed is om een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie te implementeren of die de eerste stap van een dergelijke constructie heeft geïmplementeerd;

[...]

25° ‘marktklare constructie’: een grensoverschrijdende constructie die is bedacht of aangeboden, implementeerbaar is of beschikbaar is gemaakt voor implementatie zonder dat er wezenlijke aanpassingen nodig zijn;

26° ‘constructie op maat’: een grensoverschrijdende constructie die geen marktklare constructie is ».

B.1.4. Bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020 wordt een artikel 64*quinquies*/2 ingevoegd in het decreet van 6 mei 1999. In die bepaling wordt de verplichte verstrekking van inlichtingen over meldingsplichtige constructies door intermediairs of relevante belastingplichtigen geregeld, alsook de automatische uitwisseling, door de bevoegde autoriteit, van de noodzakelijke inlichtingen omtrent agressieve fiscale constructies. Het nieuwe artikel 64*quinquies*/2, §§ 1 en 2, van het decreet van 6 mei 1999 bepaalt :

« § 1. De intermediairs verstrekken binnen dertig dagen aan de Belgische bevoegde overheid de inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan zij kennis, bezit of controle hebben, vanaf het hieronder vermelde geval dat zich het eerst voordoet :

1° de dag nadat de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld;

2° de dag nadat de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is voor implementatie;

3° het ogenblik dat de eerste stap in de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is ondernomen.

Onverminderd het eerste lid verstrekken de in artikel 64*bis*, § 1, lid 4, 22°, lid 2 bedoelde intermediairs tevens inlichtingen binnen dertig dagen te rekenen vanaf de dag nadat zij, rechtstreeks of via andere personen, hulp, bijstand of advies hebben verstrekt.

§ 2. In het geval van marktklare constructies stellen de intermediairs om de drie maanden een periodiek verslag op met een overzicht van nieuwe meldingsplichtige inlichtingen als bedoeld in paragraaf 14, 1°, 4°, 7° en 8°, die sinds het laatste ingediende verslag beschikbaar zijn geworden ».

Artikel 64*quinquies*/2, § 3, bepaalt welke autoriteit moet worden ingelicht wanneer meerdere autoriteiten in aanmerking komen. Artikel 64*quinquies*/2, § 4, regelt de meldingsplicht wanneer meerdere intermediairs bij dezelfde constructie betrokken zijn :

« Wanneer er overeenkomstig § 3 een meervoudige meldingsplicht bestaat, wordt de intermediair ontheven van het verstrekken van de inlichtingen als hij aantoont dat dezelfde inlichtingen in een andere lidstaat zijn verstrekt ».

B.1.5. Artikel 64*quinquies*/2, § 5, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, bepaalt de manier waarop de meldingsplicht zich verhoudt tot het beroepsgeheim waaraan bepaalde intermediairs gebonden zijn. Krachtens die bepaling is een intermediair die gebonden is aan het beroepsgeheim, enkel vrijgesteld van de meldingsplicht indien hij iedere andere intermediair, of, bij gebreke daarvan, de relevante belastingplichtige, op de hoogte brengt van de meldingsplicht die op hen rust krachtens artikel 64*quinquies*/2, § 6. Volgens artikel 64*quinquies*/2, § 5, derde lid, kan in geen geval een beroepsgeheim worden aangevoerd aangaande de meldingsplicht van marktklare constructies. Artikel 64*quinquies*/2, § 5, van het decreet van 6 mei 1999 bepaalt :

« De intermediairs worden ontheven van de verplichting tot het verstrekken van inlichtingen over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, wanneer de meldingsplicht een inbreuk zou vormen op het wettelijk verschoningsrecht waaraan zij gebonden zijn en waarvan de schending strafbaar is. In die omstandigheden stellen de intermediairs iedere andere intermediair of, bij gebreke daarvan, de relevante belastingplichtige onverwijld in kennis van zijn meldingsverplichtingen uit hoofde van paragraaf 6.

Aan intermediairs mag slechts ontheffing krachtens het eerste lid worden verleend voor zover zij optreden binnen de grenzen van de desbetreffende nationale wetten die hun beroep definiëren, en vanaf het moment dat zij aan de in het eerste lid bedoelde meldingsplicht hebben voldaan.

Geen verschoningsrecht, als bedoeld in [deze] paragraaf, mag ingeroepen worden betreffende de meldingsverplichting van marktklare constructies die aanleiding geven tot een periodiek rapport overeenkomstig paragraaf 2 ».

B.1.6. Als er geen intermediair is of als de intermediair de relevante belastingplichtige of een andere intermediair inlicht over de toepassing van een ontheffing krachtens artikel 64*quinquies*/2, § 5, valt de verplichting om inlichtingen over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie te verstrekken onder de verantwoordelijkheid van de andere intermediair die werd ingelicht, of, bij gebreke daarvan, van de relevante belastingplichtige (artikel 64*quinquies*/2, § 6, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020).

B.1.7. De automatische uitwisseling van de noodzakelijke inlichtingen omtrent agressieve fiscale constructies door de bevoegde autoriteit wordt geregeld in artikel 64*quinquies*/2, §§ 13 tot 16, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020 :

« § 13. De Belgische bevoegde autoriteit deelt de in paragraaf 14 bedoelde inlichtingen betreffende de grensoverschrijdende constructies mee waarvan zij door de relevante intermediair of belastingplichtige overeenkomstig paragrafen 1 tot 12 in kennis is gesteld, via automatische uitwisseling van inlichtingen aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten in overeenstemming met de in artikel 64*octies*, § 8, bedoelde nadere regels.

§ 14. De door de bevoegde Belgische autoriteit uit hoofde van paragraaf 13 mee te delen inlichtingen omvatten het volgende, voor zover van toepassing :

1° de identificatiegegevens van intermediairs en relevante belastingplichtigen, met inbegrip van hun naam, geboortedatum en -plaats in het geval van een natuurlijk persoon, fiscale woonplaats, fiscaal identificatienummer, en, in voorkomend geval, van de personen die een verbonden onderneming vormen met de relevante belastingplichtige;

2° nadere bijzonderheden over de in bijlage IV vermelde wezenskenmerken op grond waarvan de grensoverschrijdende constructie gemeld moet worden;

3° een samenvatting van de inhoud van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, met onder meer de benaming waaronder zij algemeen bekend staat, indien voorhanden, en een omschrijving van de relevante zakelijke activiteiten of constructies, in algemene bewoordingen gesteld, die niet mag leiden tot de openbaarmaking van een handels-, bedrijfs-, nijverheids- of beroepsgeheim of een fabrieks- of handelswerkwijze, of van inlichtingen waarvan de onthulling in strijd zou zijn met de openbare orde;

4° de datum waarop de eerste stap voor de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is of zal worden ondernomen;

5° nadere bijzonderheden van de nationale bepalingen die aan de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie ten grondslag liggen;

6° de waarde van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie;

7° de lidstaat van de relevante belastingbetaler(s) en eventuele andere lidstaten waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn;

8° de identificatiegegevens van andere personen in een lidstaat, op wie de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn, waarbij wordt vermeld met welke lidstaten deze personen verbonden zijn.

§ 15. Dat een belastingdienst niet reageert op een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie impliceert niet dat de geldigheid of fiscale behandeling van die constructie wordt aanvaard.

§ 16. De automatische inlichtingenuitwisseling geschiedt binnen één maand te rekenen vanaf het einde van het kwartaal waarin de inlichtingen zijn verstrekt. De eerste inlichtingen worden uiterlijk op 31 oktober 2020 meegedeeld ».

B.1.8. Het niet nakomen van de verplichtingen die worden opgelegd bij artikel 64*quinquies*/2 van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, wordt bestraft met een fiscale geldboete krachtens artikel 63, § 2, 6°, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 2 van het decreet van 1 oktober 2020, dat bepaalt :

« voor elke inbreuk op artikel 64*quinquies*/2 van dit decreet, waarbij er geen informatie, onvolledige informatie of laattijdige informatie als bedoeld in artikel 64*quinquies*/2, paragraaf 14, verstrekt wordt, wordt een fiscale geldboete van 2 500 tot 25 000 EUR opgelegd. Indien de overtreding echter met bedrieglijk opzet of met het oog schade te berokkenen is gepleegd, wordt een fiscale geldboete tussen 5 000 en 50 000 EUR opgelegd. De Regering is gemachtigd om de schaal van die fiscale geldboeten te bepalen ».

B.1.9. Bij artikel 8 van het decreet van 1 oktober 2020 wordt de inwerkingtreding van het decreet als volgt geregeld :

« Dit decreet treedt in werking de dag waarop het in het *Belgisch Staatsblad* bekendgemaakt wordt.

De artikelen 2 tot 7 van dit decreet hebben uitwerking met ingang van 1 juli 2020 ».

Krachtens artikel 64*quinquies*/2, § 11, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, moeten de intermediairs en de belastingplichtigen uiterlijk op 31 augustus 2020 inlichtingen verstrekken over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020 :

«De intermediairs en relevante belastingplichtigen verstrekken inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020. De intermediairs en, in voorkomend geval, de relevante belastingplichtigen verstrekken inlichtingen over die meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies uiterlijk op 31 augustus 2020 ».

B.2. Bij zijn arrest nr. 45/2021 van 11 maart 2021 heeft het Hof de volgende artikelen geschorst :

- artikel 64*quinquies*/2, § 5, eerste lid, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, uitsluitend in zoverre het een advocaat die optreedt als intermediair verplicht om een andere intermediair die niet zijn cliënt is te informeren;

- artikel 64*quinquies*/2, § 5, derde lid, van het decreet van 6 mei 1999, zoals ingevoegd bij artikel 5 van het decreet van 1 oktober 2020, uitsluitend in zoverre het bepaalt dat een advocaat zich niet kan beroepen op het beroepsgeheim wat betreft de verplichting tot periodieke melding van marktklare grensoverschrijdende constructies in de zin van artikel 64*quinquies*/2, § 2, van het genoemde decreet van 6 mei 1999.

Bij datzelfde arrest heeft het Hof bevolen dat de voormelde schorsingen verder uitwerking hebben tot de datum van bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad* van het arrest waarbij uitspraak wordt gedaan over het beroep tot vernietiging dat is ingeschreven op de rol onder het nummer 7480.

Ten aanzien van de voorwaarden voor de schorsing

B.3. Naar luid van artikel 20, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof dient aan twee grondvoorwaarden te zijn voldaan opdat tot schorsing kan worden besloten :

- de middelen die worden aangevoerd moeten ernstig zijn;
- de onmiddellijke uitvoering van de bestreden maatregel moet een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kunnen berokkenen.

Daar de twee voorwaarden cumulatief zijn, leidt de vaststelling dat één van die voorwaarden niet is vervuld tot verwerping van de vordering tot schorsing.

B.4. De schorsing van een wetsbepaling door het Hof moet het mogelijk maken te vermijden dat, voor de verzoekende partij, een ernstig nadeel voortvloeit uit de onmiddellijke toepassing van die bepaling, nadeel dat niet of moeilijk zou kunnen worden hersteld in geval van een vernietiging van die norm.

Uit artikel 22 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof blijkt dat, om te voldoen aan de tweede voorwaarde van artikel 20, 1°, van die wet, de persoon die een vordering tot schorsing instelt, in zijn verzoekschrift concrete en precieze feiten moet uiteenzetten waaruit voldoende blijkt dat de onmiddellijke toepassing van de bepalingen waarvan hij de vernietiging vordert, hem een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kan berokkenen.

Die persoon moet met name het bestaan van het risico van een nadeel, de ernst ervan en het verband tussen dat risico en de toepassing van de bestreden bepalingen aantonen.

B.5.1. Ten eerste doet de verzoekende partij gelden dat het decreet van 1 oktober 2020 afbreuk doet aan het beroepsgeheim van de advocaat, in zoverre de advocaat-intermediair de keuze heeft tussen een schending van het beroepsgeheim en het niet nakomen van de meldingsplicht waarin het decreet van 1 oktober 2020 voorziet. Volgens de verzoekende partij

wordt de vertrouwensband tussen cliënt en advocaat verbroken, aangezien de cliënt er niet meer zeker van kan zijn dat zijn advocaat het beroepsgeheim in acht zal nemen.

B.5.2. Gezien de gedeeltelijke schorsing van het decreet van 1 oktober 2020 waartoe bij het voormelde arrest nr. 45/2021 is bevolen, dient te worden vastgesteld dat dat nadeel zich thans niet meer kan voordoen.

B.6.1. Ten tweede doet de verzoekende partij gelden dat het decreet van 1 oktober 2020 een moeilijk te herstellen ernstig nadeel kan berokkenen aan de rechtzoekenden, in hun hoedanigheid van intermediair of relevante belastingplichtige. Volgens haar worden die ertoe aangezet op overdreven wijze melding te maken van wat volgens hen meldingsplichtige overschrijdende constructies zijn, wegens de onduidelijkheid van het decreet van 1 oktober 2020 en de sancties waarin het voorziet. Zij doet gelden dat, indien een intermediair of relevante belastingplichtige overgaat tot een melding waartoe hij in werkelijkheid niet is gehouden, daaruit een onverantwoorde aantasting van het recht op eerbiediging van het privéleven voortvloeit. Zij voegt eraan toe dat, omgekeerd, indien een intermediair of relevante belastingplichtige niet overgaat tot een melding waartoe hij in werkelijkheid is gehouden, hij zich blootstelt aan strafrechtelijke sancties. Bovendien doet zij gelden dat het decreet van 1 oktober 2020 retroactief is, zodat sancties wegens niet-tijdige melding noodzakelijkerwijs van toepassing zijn. Ten slotte doet zij gelden dat het onmogelijk is melding te maken van de in het geding zijnde grensoverschrijdende constructies, aangezien daartoe geen enkel formulier bestaat en het moeilijk te identificeren is welke overheid bevoegd is om die melding te ontvangen.

B.6.2. Artikel 495 van het Gerechtelijk Wetboek, eerste en tweede lid, bepaalt :

« De Orde van Vlaamse balies en de ‘ Ordre des Barreaux francophones et germanophone ’ hebben, elk voor de balies die er deel van uitmaken, de taak te waken over de eer, de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen van hun leden en zijn bevoegd voor de juridische bijstand, de stage, de beroepsopleiding van de advocaten-stagiairs en de vorming van alle advocaten behorende tot de balies die er deel van uitmaken.

Ze nemen initiatieven en maatregelen die nuttig zijn voor de opleiding, de tuchtrechtelijke regels en de loyaliteit in het beroep en voor de behartiging van de belangen van de advocaat en van de rechtzoekende ».

B.6.3. De Ordes van de balies, zoals de verzoekende partij, zijn publiekrechtelijke beroepscorporaties die bij wet zijn opgericht en die op verplichte wijze al diegenen die het beroep van advocaat uitoefenen groeperen.

De Ordes van de balies kunnen, behoudens de gevallen waarin zij hun persoonlijk belang verdedigen, slechts in rechte treden binnen de opdracht die de wetgever hun heeft toevertrouwd. Aldus kunnen zij in de eerste plaats in rechte treden wanneer zij de beroepsbelangen van hun leden verdedigen of wanneer de uitoefening van het beroep van advocaat in het geding is. Volgens artikel 495, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek kunnen de Ordes ook initiatieven en maatregelen nemen « die nuttig zijn [...] voor de behartiging van de belangen van de advocaat en van de rechtzoekende ».

B.6.4. Uit artikel 495 van het Gerechtelijk Wetboek, in samenhang gelezen met de artikelen 2 en 87 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, blijkt dat de Ordes van de balies slechts als verzoekende of tussenkomende partij voor het Hof in rechte kunnen treden ter verdediging van het collectieve belang van de rechtzoekenden in zoverre dit verbonden is met de taak en de rol van de advocaat bij de behartiging van de belangen van de rechtzoekende.

Maatregelen die geen enkele weerslag hebben op het recht op toegang tot de rechter, op de rechtsbedeling of op de bijstand die advocaten aan hun cliënten kunnen verlenen, ongeacht of dat gebeurt tijdens een administratief beroep, via een minnelijke schikking of via een geschil dat wordt voorgelegd aan de gewone of administratieve rechtscolleges, vallen bijgevolg buiten het bereik van artikel 495 van het Gerechtelijk Wetboek, in samenhang gelezen met de artikelen 2 en 87 van de bijzondere wet van 6 januari 1989.

B.6.5. De door de verzoekende partij aangevoerde nadelen die in B.6.1 worden vermeld, zijn die welke de intermediairs of relevante belastingplichtigen individueel zouden kunnen lijden.

Wat de verzoekende partij betreft, wordt het risico van een moeilijk te herstellen ernstig nadeel niet aangetoond.

B.7. Aangezien een van de grondvoorwaarden om tot schorsing te kunnen besluiten niet is vervuld, dient de vordering tot schorsing te worden verworpen.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de vordering tot schorsing.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 17 juni 2021.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

F. Daoût