



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 148/2022
van 17 november 2022
Rolnummer : 6708**

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 12 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 december 2016 « betreffende de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies », ingesteld door de vennootschap naar Iers recht « Airbnb Ireland UC, Private Unlimited Company ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, de rechters T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters, S. de Bethune, E. Bribosia en W. Verrijdt, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus rechter J.-P. Moerman, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 6 juli 2017 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 10 juli 2017, heeft de vennootschap naar Iers recht « Airbnb Ireland UC, Private Unlimited Company », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. D. Van Liedekerke, Mr. A. Laes en Mr. M. Van Lierde, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 12 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 december 2016 « betreffende de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 6 januari 2017).

Bij tussenarrest nr. 155/2020 van 26 november 2020, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2020, tweede editie, heeft het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie :

« 1. Dient artikel 1, lid 5, a), van de richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2000 ‘ betreffende bepaalde juridische aspecten van de diensten van de informatiemaatschappij, met name de elektronische handel, in de interne markt ’ in die zin te

worden geïnterpreteerd dat een nationale wetgeving die de verleners van een bemiddelingsdienst die erin bestaat dat via een elektronisch platform mogelijke huurders tegen vergoeding in contact worden gebracht met professionele of niet-professionele verhuurders die diensten op het gebied van accommodatie voor een kort verblijf aanbieden, verplicht om, op schriftelijk verzoek van de fiscale administratie en op straffe van een administratieve geldboete, ‘ de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies ’ mee te delen met het oog op het identificeren van de schuldenaars van een gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies en hun belastbare inkomsten, onder het begrip ‘ belastingen ’ valt en bijgevolg moet worden geacht van de werkingssfeer van die richtlijn te zijn uitgesloten ?

2. Dienen, indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, de artikelen 1 tot 3 van de richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 ‘ betreffende diensten op de interne markt ’ in die zin te worden geïnterpreteerd dat die richtlijn van toepassing is op een nationale wetgeving zoals die welke in de eerste prejudiciële vraag is beschreven ? Dient, in voorkomend geval, artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie in die zin te worden geïnterpreteerd dat het op een dergelijke wetgeving van toepassing is ?

3. Dient artikel 15, lid 2, van de richtlijn 2000/31/EG in die zin te worden geïnterpreteerd dat het van toepassing is op een nationale wetgeving zoals die welke in de eerste prejudiciële vraag is beschreven en dat het een dergelijke wetgeving toestaat ? ».

Bij arrest van 27 april 2022 in de zaak C-674/20 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie op de vragen geantwoord.

Bij beschikking van 4 mei 2022 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Giet en W. Verrijdt te hebben gehoord, beslist :

- de debatten te heropenen,
- de partijen uit te nodigen, in een uiterlijk op 3 juni 2022 in te dienen aanvullende memorie, waarvan ze binnen dezelfde termijn een kopie laten toekomen aan de andere partijen, hun standpunt mee te delen over de weerslag van het voormelde arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie op het beroep tot vernietiging,
- dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en
- dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 8 juni 2022 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aanvullende memories zijn ingediend door :

- de verzoekende partij;
- de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. C. Molitor, advocaat bij de balie te Brussel.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 8 juni 2022 in beraad genomen.

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

II. *In rechte*

- A -

A.1. Het standpunt van de partijen werd uiteengezet in deel A van het arrest van het Hof nr. 155/2020 van 26 november 2020, waarnaar wordt verwezen.

A.2. In de aanvullende memorie die zij indiende na het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 27 april 2022 in zake *Airbnb Ireland UC t. Brussels Hoofdstedelijk Gewest (C-674/20)*, zet de verzoekende partij uiteen dat het feit dat het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat een nationale maatregel zoals artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 geen beperking vormt op het vrij verrichten van diensten in de zin van artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : het VWEU), geen weerslag heeft op het onderzoek van het tweede en het derde middel.

Wat, ten eerste, het tweede middel betreft, beschikken de lidstaten over een beperkte manoeuvreerruimte wat betreft de samenwerkingsregeling waarin de richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 « betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG » voorziet, des te meer omdat de bestreden bepaling deel uitmaakt van een belastingregeling. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie blijkt overigens dat die samenwerkingsregeling verplicht is voor de lidstaten. Ten tweede valt een situatie waarin een administratieve overheid fiscale inlichtingen wenst te verkrijgen van een onderneming die gevestigd is in een andere lidstaat, binnen de werkingssfeer van de richtlijn 2011/16/EU. Ten derde zijn eenzijdige maatregelen die verder gaan dan de door die richtlijn ingevoerde samenwerkingsregeling of die daarvan afwijken, strijdig met die richtlijn en met het beginsel van loyale samenwerking. Zij doen bovendien afbreuk aan de fiscale soevereiniteit van de lidstaten en aan het beginsel van de territorialiteit van de belasting.

Wat het derde middel betreft, is, ten eerste, de verplichting tot voorafgaande kennisgeving bedoeld in artikel 5 van de richtlijn (EU) 2015/1535 van het Europees Parlement en de Raad van 9 september 2015 betreffende een informatieprocedure op het gebied van technische voorschriften en regels betreffende de diensten van de informatiemaatschappij niet onderworpen aan de voorwaarde dat het beoogde ontwerp voor een maatregel daadwerkelijk een beperking op het vrij verkeer vormt, maar aan de voorwaarde dat het ontwerp voor een maatregel kan worden gekwalificeerd als « ontwerp voor een technisch voorschrift ». Er werd overigens van ontwerpen van nationale bepalingen die vergelijkbaar zijn met dat van de bestreden bepaling, reeds kennisgegeven aan de Europese Commissie, die de aanneming en de tenuitvoerlegging ervan schorste krachtens artikel 6 van de richtlijn (EU) 2015/1535. Ten tweede is het gebied van de belastingen niet uitgesloten van de werkingssfeer van de richtlijn (EU) 2015/1535. Het feit dat die richtlijn werd aangenomen op grond van artikel 114 van het VWEU doet daaraan niets af. De toepasbaarheid van de richtlijn (EU) 2015/1535 zou blijken uit het document van de Europese Commissie met als titel « Praktische richtsnoeren voor de definitie en de kennisgeving van de ‘ fiscale of financiële maatregelen ’ in de zin van de richtlijn (EU) 2015/1535 » (eigen vertaling). De bestreden bepaling zou uitgesloten zijn van de afwijkende regeling bedoeld in artikel 7, lid 4, van de richtlijn (EU) 2015/1535. De Europese Commissie zou hebben bevestigd dat maatregelen die aan tussenpersonen een informatieverplichting opleggen teneinde te waarborgen dat een fiscale verplichting in acht wordt genomen, uitgesloten zijn van het begrip « fiscale maatregel » in de zin van die richtlijn. Ten derde is bij het Hof van Justitie thans een prejudiciële vraag aanhangig over de toepasbaarheid van de richtlijn (EU) 2015/1535 op een regelgeving naar Italiaans recht die een informatieplicht op het gebied van belastingen oplegt aan onlineplatforms die actief zijn in de sector van de kortetermijnverhuur (C-83/21, *Airbnb Ireland UC en Airbnb Payments UK Ltd c. Agenzia delle Entrate*). De verzoekende partij is van mening dat het Hof het onderhavige beroep tot vernietiging niet zou kunnen verwerpen vóór de uitspraak van het arrest van het Hof van Justitie in de zaak C-83/21.

De verzoekende partij wijst erop dat het zesde en het zevende middel, die betrekking hebben op andere kwesties dan die welke het Hof van Justitie in zijn arrest van 27 april 2022 (C-674/20) heeft onderzocht, niet worden beïnvloed door de leringen van dat arrest.

A.3. In haar aanvullende memorie doet de Brusselse Hoofdstedelijke Regering gelden dat uit het arrest van het Hof van Justitie van 27 april 2022 in de zaak C-674/20 blijkt dat het vierde en het vijfde middel niet gegrond zijn. Zij is van oordeel dat dit arrest geen invloed heeft op het tweede, het derde, het zesde en het zevende middel. Zij verwijst in dat verband naar de overwegingen die zij in haar vorige memories heeft uiteengezet.

- B -

B.1.1. Op 6 juli 2017 heeft de vennootschap naar Iers recht « Airbnb Ireland UC » een beroep tot vernietiging ingesteld tegen artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 « betreffende de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies » (hierna : de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 december 2016), dat bepaalt :

« De tussenpersonen moeten voor de inrichtingen van toeristisch logies die gelegen zijn in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest waarvoor ze bemiddelen of promotie maken, op schriftelijk verzoek, de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, meedelen aan de door de regering aangeduide ambtenaren.

Een administratieve geldboete van 10.000 euro kan worden opgelegd aan de tussenpersoon die geen gevolg geeft aan het schriftelijke verzoek, vermeld in het vorige lid ».

Die bepaling verplicht de verleners van bemiddelingsdiensten op het gebied van onroerend goed, en met name de verantwoordelijken van elektronische logiesplatforms, om aan de fiscale administratie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, op haar schriftelijk verzoek, een aantal gegevens door te geven met betrekking tot de identiteit en de activiteit van de exploitanten van de inrichtingen van toeristisch logies die gelegen zijn in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en die een beroep doen op hun bemiddelingsdiensten (gegevens van de exploitant, adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, aantal overnachtingen en aantal geëxploiteerde eenheden van logies). De verkregen informatie moet het de gewestelijke fiscale administratie vervolgens mogelijk maken de in de artikelen 3 en 4 van de ordonnantie van 23 december 2016 vastgelegde gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies, te innen bij die exploitanten.

B.1.2. Bij zijn beschikking van 5 juni 2019 heeft het Hof beslist dat de voorliggende zaak nog niet in gereedheid kon worden verklaard en heeft het de partijen ertoe uitgenodigd in een

aanvullende memorie een standpunt in te nemen over de weerslag, op de voorliggende zaak, van het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak in zake *X t. YA, Airbnb Ireland UC, Hôtelière Turenne SAS, Association pour un hébergement et un tourisme professionnels (AHTOP), Valhotel* (C-390/18).

Bij zijn arrest dat op 19 december 2019 in grote kamer is geweest in de zaak C-390/18, heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat een bemiddelingsdienst zoals die welke *Airbnb* aanbiedt, een dienst van de informatiemaatschappij is in de zin van de richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2000 « betreffende bepaalde juridische aspecten van de diensten van de informatiemaatschappij, met name de elektronische handel, in de interne markt » (hierna : de richtlijn 2000/31/EG).

B.1.3. Bij zijn tussenarrest nr. 155/2020 van 26 november 2020 heeft het Hof het eerste middel, dat was afgeleid uit de schending van de bevoegdheidverdelende regels, verworpen (B.20 tot B.30).

Het heeft het Hof van Justitie daarenboven prejudiciële vragen gesteld in het kader van het onderzoek van het vierde middel (B.31 tot B.40).

Er wordt verwezen naar de overwegingen B.1.1 tot B.13 en B.17 van dat arrest wat betreft de bestreden bepaling en de context ervan, en naar de overwegingen B.14 tot B.16 wat betreft de verwerping van de exceptie van niet-ontvankelijkheid betreffende het tweede tot het vijfde middel.

B.1.4. Het Hof onderzoekt eerst het vierde en het vijfde middel, rekening houdend met de antwoorden van het Hof van Justitie op de vragen die het Hof aan dat Hof heeft gesteld bij zijn arrest nr. 155/2020, alvorens het tweede, het derde, het zesde en het zevende middel te onderzoeken.

Ten aanzien van het vierde middel

B.2. Het vierde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 3 van de richtlijn 2000/31/EG, in zoverre

artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 niet voldoet aan de in artikel 3, lid 4, van die richtlijn bedoelde voorwaarden, waaronder de lidstaten maatregelen kunnen nemen die het vrije verkeer van diensten van de informatiemaatschappij beperken.

B.3.1. In de overwegingen 12 en 13 van de richtlijn 2000/31/EG wordt vermeld :

« (12) Bepaalde activiteiten dienen van het toepassingsgebied van deze richtlijn te worden uitgesloten, aangezien het vrije verkeer van diensten op die gebieden in het licht van het Verdrag of van het bestaande afgeleide communautaire recht in het huidige stadium niet kan worden gegarandeerd. Deze uitsluiting doet geen afbreuk aan instrumenten die voor de goede werking van de interne markt nodig zijn. Belastingen, en met name de belasting over de toegevoegde waarde, die over een groot aantal van de in deze richtlijn bedoelde diensten worden geheven, dienen van het toepassingsgebied van deze richtlijn te worden uitgesloten.

(13) Deze richtlijn is niet bedoeld om regels inzake fiscale verplichtingen op te stellen en staat de uitwerking van communautaire instrumenten betreffende fiscale aspecten van elektronische handel niet in de weg ».

B.3.2. Artikel 1 van die richtlijn, met als opschrift « Doel en toepassingsgebied », bepaalt :

« 1. Deze richtlijn heeft tot doel bij te dragen aan de goede werking van de interne markt door het vrije verkeer van de diensten van de informatiemaatschappij tussen lidstaten te waarborgen.

2. Voorzover voor de verwezenlijking van de in lid 1 genoemde doelstelling nodig, worden met deze richtlijn bepaalde nationale bepalingen nader tot elkaar gebracht die van toepassing zijn op de diensten van de informatiemaatschappij en betrekking hebben op de interne markt, de vestiging van de dienstverleners, de commerciële communicatie, langs elektronische weg gesloten contracten, de aansprakelijkheid van tussenpersonen, gedragscodes, de buitengerechtelijke geschillenregeling, rechtsgedingen en de samenwerking tussen lidstaten.

[...]

5. Deze richtlijn is niet van toepassing op :

a) belastingen;

[...] ».

B.3.3. Artikel 3, leden 2 en 4, van die richtlijn bepaalt :

« 2. De lidstaten mogen het vrije verkeer van diensten van de informatiemaatschappij die vanuit een andere lidstaat worden geleverd, niet beperken om redenen die vallen binnen het gecoördineerde gebied.

[...]

4. De lidstaten kunnen maatregelen nemen om voor een bepaalde dienst van de informatiemaatschappij van lid 2 af te wijken, mits aan de volgende voorwaarden is voldaan :

a) De maatregelen moeten :

i) noodzakelijk zijn voor een van de volgende doelstellingen :

- de openbare orde, in het bijzonder de preventie van, het onderzoek naar, de opsporing en de vervolging van strafbare feiten, waaronder de bescherming van minderjarigen en de bestrijding van het aanzetten tot haat wegens ras, geslacht, godsdienst of nationaliteit en van schendingen van de menselijke waardigheid ten aanzien van individuen,

- de bescherming van de volksgezondheid,

- de openbare veiligheid, met inbegrip van het waarborgen van de nationale veiligheid en defensie,

- de bescherming van consumenten, met inbegrip van beleggers;

ii) worden genomen ten aanzien van een bepaalde dienst van de informatiemaatschappij waardoor afbreuk wordt gedaan aan de onder i) genoemde doelstellingen of een ernstig gevaar daarvoor ontstaat;

iii) evenredig zijn aan die doelstellingen.

b) De lidstaat moet, alvorens de betrokken maatregelen te nemen en onverminderd eventuele rechtszaken, met inbegrip van het vooronderzoek en in het kader van een strafrechtelijk onderzoek verrichte handelingen :

- de in lid 1 bedoelde lidstaat verzoeken maatregelen te nemen, maar deze is daar niet of onvoldoende op ingegaan;

- de Commissie en de in lid 1 bedoelde lidstaat in kennis stellen van zijn voornemen om de betrokken maatregelen te nemen ».

Volgens artikel 3, lid 4, a), kan alleen van het verbod om het vrije verkeer van diensten van de informatiemaatschappij te beperken, worden afgeweken om redenen van openbare orde, bescherming van de volksgezondheid, openbare veiligheid of consumentenbescherming, mits de afwijking evenredig is met het nagestreefde doel. Volgens artikel 3, lid 4, b), is een lidstaat overigens verplicht, alvorens een maatregel te nemen die het vrije verkeer van diensten van de informatiemaatschappij beperkt, enerzijds, om de lidstaat waarin de verlener van diensten van

de informatiemaatschappij is gevestigd te verzoeken om maatregelen te nemen en, anderzijds, om die lidstaat en de Commissie in kennis te stellen van zijn voornemen om de betrokken maatregelen te nemen.

B.4.1. Alvorens ten gronde uitspraak te doen over de aangevoerde schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, in samenhang gelezen met de richtlijn 2000/31/EG, in zoverre aan de tussenpersonen die verleners van diensten van de informatiemaatschappij zijn de waarborgen vervat in artikel 3, lid 4, van die richtlijn, zouden worden ontzegd, heeft het Hof, bij zijn arrest nr. 155/2020, aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Dient artikel 1, lid 5, a), van de richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2000 ‘ betreffende bepaalde juridische aspecten van de diensten van de informatiemaatschappij, met name de elektronische handel, in de interne markt ’ in die zin te worden geïnterpreteerd dat een nationale wetgeving die de verleners van een bemiddelingsdienst die erin bestaat dat via een elektronisch platform mogelijke huurders tegen vergoeding in contact worden gebracht met professionele of niet-professionele verhuurders die diensten op het gebied van accommodatie voor een kort verblijf aanbieden, verplicht om, op schriftelijk verzoek van de fiscale administratie en op straffe van een administratieve geldboete, ‘ de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies ’ mee te delen met het oog op het identificeren van de schuldenaars van een gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies en hun belastbare inkomsten, onder het begrip ‘ belastingen ’ valt en bijgevolg moet worden geacht van de werkingssfeer van die richtlijn te zijn uitgesloten ?

2. Dienen, indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, de artikelen 1 tot 3 van de richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 ‘ betreffende diensten op de interne markt ’ in die zin te worden geïnterpreteerd dat die richtlijn van toepassing is op een nationale wetgeving zoals die welke in de eerste prejudiciële vraag is beschreven ? Dient, in voorkomend geval, artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie in die zin te worden geïnterpreteerd dat het op een dergelijke wetgeving van toepassing is ?

3. Dient artikel 15, lid 2, van de richtlijn 2000/31/EG in die zin te worden geïnterpreteerd dat het van toepassing is op een nationale wetgeving zoals die welke in de eerste prejudiciële vraag is beschreven en dat het een dergelijke wetgeving toestaat ? ».

B.4.2. Bij zijn arrest van 27 april 2022 in zake *Airbnb Ireland UC t. Brussels Hoofdstedelijk Gewest* (C-674/20), heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie op de eerste prejudiciële vraag als volgt geantwoord :

« 26. Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 1, lid 5, onder a), van richtlijn 2000/31 aldus moet worden uitgelegd dat een bepaling van een belastingregeling van een lidstaat die tussenpersonen verplicht om met betrekking tot in een regio van die lidstaat gelegen inrichtingen van toeristisch logies waarvoor zij bemiddelen of promotie maken, de fiscale administratie op schriftelijk verzoek de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies mee te delen, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, moet worden geacht naar haar aard onlosmakelijk verbonden te zijn met de regeling waarvan zij deel uitmaakt, en dus behoort tot het gebied van ‘ belastingen ’, dat uitdrukkelijk is uitgesloten van de werkingssfeer van deze richtlijn.

27. Ten eerste dient in herinnering te worden gebracht dat richtlijn 2000/31 is vastgesteld op basis van met name artikel 95 EG, waarvan de bewoordingen zijn overgenomen in artikel 114 VWEU, dat in lid 2 ‘ fiscale bepalingen ’ van de werkingssfeer ervan uitsluit. In het arrest van 29 april 2004, *Commissie/Raad* (C-338/01, EU:C:2004:253, punt 63), heeft het Hof opgemerkt dat deze woorden niet alleen alle gebieden van de fiscaliteit, zonder onderscheid tussen de verschillende soorten belastingen of heffingen, maar ook alle aspecten van deze materie dekken, ongeacht of het nu gaat om materiële regels dan wel om procedureregels. Het heeft hieraan toegevoegd dat de wijze van invordering van een belasting niet los kan worden gezien van het heffings- of belastingstelsel waartoe zij behoort (arrest van 29 april 2004, *Commissie/Raad*, C-338/01, EU:C:2004:253, punt 66).

28. Ten tweede volgt deze uitlegging ook uit de plaats van die bepalingen in de Verdragen. Artikel 114, lid 2, VWEU maakt immers deel uit van hoofdstuk 3, met als opschrift ‘ De aanpassing van de wetgevingen ’, dat volgt op hoofdstuk 2, ‘ Bepalingen betreffende belastingen ’, van titel VII, dat betrekking heeft op ‘ [g]emeenschappelijke regels betreffende de mededinging, de belastingen en de onderlinge aanpassing van de wetgevingen ’, van het VWEU. Bijgevolg heeft alles wat in hoofdstuk 3 wordt behandeld, namelijk de aanpassing van de wetgevingen, geen betrekking – en kan het geen betrekking hebben – op dat wat onder hoofdstuk 2 valt, te weten de bepalingen betreffende belastingen.

29. Ten derde geldt dezelfde redenering voor het afgeleide recht dat is vastgesteld op basis van artikel 95 EG en vervolgens artikel 114 VWEU. Dit blijkt bovendien uit een letterlijke uitlegging van de brede term die wordt gehanteerd in artikel 1, lid 5, onder a), van richtlijn 2000/31, te weten het gebied van ‘ belastingen ’, welke term dus ruim moet worden uitgelegd, zoals het Hof heeft erkend met betrekking tot bijvoorbeeld het begrip ‘ diensten op het gebied van vervoer ’, dat ruimer is dan het begrip ‘ vervoerdiensten ’ (arrest van 15 oktober 2015, *Grupo Itevelesa e.a.*, C-168/14, EU:C:2015:685, punt 41).

30. Ten vierde vindt deze redenering steun in de overwegingen 12 en 13 van richtlijn 2000/31, waarin staat te lezen dat deze richtlijn ‘ belastingen ’ van haar werkingssfeer uitsluit en ‘ niet [is] bedoeld om regels inzake fiscale verplichtingen op te stellen ’.

31. *In casu* staat vast dat een dienst als die welke door Airbnb Ireland wordt verricht een ‘ dienst van de informatiemaatschappij ’ in de zin van richtlijn 2000/31 is, aangezien het Hof een bemiddelingsdienst die erin bestaat dat via een onlineplatform mogelijke huurders tegen vergoeding in contact worden gebracht met professionele of niet-professionele verhuurders die diensten op het gebied van accommodatie voor een kort verblijf aanbieden, waarbij tegelijk een aantal nevendiensten bij die bemiddelingsdienst worden aangeboden, heeft gekwalificeerd als

‘ dienst van de informatiemaatschappij ’ (arrest van 19 december 2019, *Airbnb Ireland*, C-390/18, EU:C:2019:1112, punten 49 en 69).

32. Zoals de verwijzende rechter heeft opgemerkt, is de toepasselijkheid van deze richtlijn op het hoofdinge echter afhankelijk van de voorwaarde dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 - waarin tussenpersonen worden verplicht om voor de in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gelegen inrichtingen van toeristisch logies waarvoor ze bemiddelen of promotie maken, de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, op schriftelijk verzoek mee te delen aan de fiscale administratie - niet kan worden geacht tot het gebied van ‘ belastingen ’ te behoren, waardoor het op grond van artikel 1, lid 5, onder *a*), van richtlijn 2000/31 buiten de werkingssfeer van die richtlijn zou vallen.

33. In dit verband moet worden benadrukt dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 weliswaar op zich niet gericht is tot de belastingplichtigen voor de forfaitaire toeristenbelasting, maar tot personen die bemiddelen bij het tegen betaling exploiteren van toeristisch logies, en dat het voorwerp van deze bepaling de verplichting is, op straffe van een dwangsom, om inlichtingen te verstrekken aan de administratie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, maar dat dit niet wegneemt dat, ten eerste, de administratie die deze inlichtingen ontvangt de fiscale administratie is, ten tweede, zoals de verwijzende rechter zelf benadrukt, dit artikel deel uitmaakt van een belastingregeling, te weten de ordonnantie van 23 december 2016, en, ten derde, de inlichtingen die op grond van deze bepaling moeten worden meegedeeld inhoudelijk onlosmakelijk verbonden zijn met die regeling, aangezien alleen aan de hand van deze inlichtingen kan worden bepaald wie daadwerkelijk gehouden is tot voldoening van de betrokken belasting, wat de belastinggrondslag is - namelijk of het logies het domicilie betreft alsmede om hoeveel eenheden van logies en hoeveel overnachtingen het gaat - en, dus, wat het bedrag van de belasting is.

34. Op de eerste vraag moet dus worden geantwoord dat een bepaling van een belastingregeling van een lidstaat die tussenpersonen verplicht om met betrekking tot in een regio van die lidstaat gelegen inrichtingen van toeristisch logies waarvoor zij bemiddelen of promotie maken, de gewestelijke fiscale administratie op schriftelijk verzoek de gegevens mee te delen van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, moet worden geacht naar haar aard onlosmakelijk verbonden te zijn met de regeling waarvan zij deel uitmaakt, en dus behoort tot het gebied van ‘ belastingen ’, dat uitdrukkelijk is uitgesloten van de werkingssfeer van richtlijn 2000/31 ».

B.4.3. Uit dat arrest blijkt dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 moet worden geacht naar zijn aard onlosmakelijk verbonden te zijn met de regeling waarvan het deel uitmaakt, en dus dat die bepaling behoort tot het gebied van de « belastingen », dat uitdrukkelijk is uitgesloten van de werkingssfeer van richtlijn 2000/31/EG.

B.4.4. Het vierde middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het vijfde middel

B.5. Het vijfde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, in zoverre de verplichting om gevolg te geven aan het verzoek om inlichtingen afkomstig van de gewestelijke fiscale administratie, bedoeld in artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016, een beperking op het vrij verrichten van diensten oplegt die niet redelijk verantwoord is.

B.6.1. Bij zijn arrest van 27 april 2022 in zake *Airbnb Ireland UC t. Brussels Hoofdstedelijk Gewest (C-674/20)*, heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie op de in B.4.1 geciteerde tweede prejudiciële vraag, als volgt geantwoord :

« 39. Met het tweede onderdeel van zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, op grond waarvan de verleners van bemiddelingsdiensten op het gebied van onroerend goed, ongeacht hun plaats van vestiging en de wijze waarop zij bemiddelen, met betrekking tot in een regio van de betrokken lidstaat gelegen inrichtingen van toeristisch logies waarvoor zij bemiddelen of promotie maken verplicht zijn om de gewestelijke fiscale administratie op schriftelijk verzoek de gegevens mee te delen van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, al dan niet in strijd is met het verbod van artikel 56 VWEU.

40. Om te beginnen moet worden benadrukt dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 alle tussenpersonen wier activiteiten betrekking hebben op in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gelegen inrichtingen voor toeristisch logies een verplichting oplegt om gevolg te geven aan van de belastingautoriteiten afkomstige verzoeken om inlichtingen, ongeacht de plaats van vestiging van deze tussenpersonen en bijgevolg ongeacht in welke lidstaat zij zijn gevestigd, waarbij het niet uitmaakt op welke wijze - digitaal of via andere middelen om contact te leggen – deze marktdeelnemers bemiddelen.

41. Een dergelijke regeling is dus niet discriminerend en heeft op zich geen betrekking op de voorwaarden voor het verlenen van bemiddelingsdiensten, maar verplicht de dienstverleners enkel om, wanneer die dienst eenmaal is verricht, een administratie bij te houden met het oog op de juiste inning, bij de betrokken eigenaren, van de belastingen over de verhuur van de betrokken goederen.

42. In dit verband volgt uit vaste rechtspraak dat een nationale wettelijke regeling die geldt voor alle marktdeelnemers die op het nationale grondgebied activiteiten ontplooiën, die niet tot doel heeft de voorwaarden voor de uitvoering van de dienstverrichting van de betrokken ondernemingen te regelen, en waarvan de beperkingen die zij voor het vrij verrichten van diensten teweeg zou kunnen brengen zo onzeker en indirect zijn dat van de in de regeling

vervatte verplichting niet kan worden gezegd dat zij deze vrijheid belemmert, niet in strijd is met het verbod van artikel 56 VWEU (arrest van 8 mei 2014, *Pelckmans Turnhout*, C-483/12, EU:C:2014:304, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

43. Airbnb Ireland erkent dat de regeling in theorie niet-discriminerend is, maar is van mening dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 in de praktijk vooral van invloed is op bemiddelingsdiensten zoals die welke zij aanbiedt.

44. Het is juist dat de ontwikkeling van technologische middelen en de huidige opzet van de markt voor het verlenen van bemiddelingsdiensten op het gebied van onroerend goed leiden tot de vaststelling dat tussenpersonen die hun diensten via een onlineplatform aanbieden, bij toepassing van een regeling als die in het hoofdgeding waarschijnlijk vaker en meer gegevens zullen moeten verstrekken aan de fiscale administratie dan andere tussenpersonen. Deze zwaardere verplichting is echter slechts een weerspiegeling van het grotere aantal transacties dat deze tussenpersonen verrichten en van hun respectieve marktaandeelen. Dit levert dus geen discriminatie op.

45. Vervolgens moet worden opgemerkt dat fiscale verplichtingen naar hun aard extra lasten met zich meebrengen voor de dienstverrichters.

46. Het Hof heeft reeds benadrukt dat artikel 56 VWEU geen betrekking heeft op maatregelen die uitsluitend tot gevolg hebben dat er voor de dienstverrichting in kwestie extra kosten ontstaan en die het verrichten van diensten tussen lidstaten en het verrichten van diensten binnen één lidstaat gelijkelijk raken (zie arrest van 22 november 2018, *Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank*, C-625/17, EU:C:2018:939, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47. Ten slotte kan de verplichting voor alle tussenpersonen om de fiscale administratie, wanneer deze daarom verzoekt, informatie te verstrekken over de gegevens van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, weliswaar tot extra kosten leiden, met name in verband met het opzoeken en opslaan van de betrokken gegevens, maar moet worden opgemerkt dat met name in het geval van digitaal aangeboden bemiddelingsdiensten tussenpersonen als Airbnb Ireland de betrokken gegevens reeds opslaan, zodat de extra kosten die deze verplichting voor die tussenpersonen met zich meebrengt hoe dan ook gering lijken te zijn.

48. In dit verband kan worden volstaan met een verwijzing naar de verklaringen van Airbnb Ireland in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 19 december 2019, *Airbnb Ireland* (C-390/18, EU:C:2019:1112), waarin zij een van de door haar aangeboden diensten omschreef als ‘ een scoresysteem voor de huurders en verhuurders dat toegankelijk is voor toekomstige huurders en verhuurders ’, hetgeen automatisch impliceert dat de desbetreffende gegevens worden bewaard.

49. Op het tweede onderdeel van de tweede vraag moet derhalve worden geantwoord dat een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, op grond waarvan de verleners van bemiddelingsdiensten op het gebied van onroerend goed, ongeacht hun plaats van vestiging en de wijze waarop zij bemiddelen, met betrekking tot in een regio van de betrokken lidstaat gelegen inrichtingen van toeristisch logies waarvoor zij bemiddelen of promotie maken verplicht zijn om de gewestelijke fiscale administratie op schriftelijk verzoek de gegevens mee

te delen van de exploitant en de adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies, alsook het aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies, niet in strijd is met het verbod van artikel 56 VWEU ».

B.6.2. Uit dat arrest blijkt dat artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 niet discriminerend is, aangezien het van toepassing is op alle tussenpersonen wier activiteiten betrekking hebben op in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest gelegen inrichtingen voor toeristisch logies, ongeacht hun plaats van vestiging en bijgevolg ongeacht in welke lidstaat zij zijn gevestigd, en ongeacht op welke wijze die marktdeelnemers bemiddelen.

De bestreden bepaling heeft overigens op zich geen betrekking op de voorwaarden voor het verlenen van bemiddelingsdiensten, maar verplicht de dienstverleners enkel om, wanneer die dienst eenmaal is verricht, de gegevens bij te houden met het oog op de juiste inning, bij de betrokken eigenaren, van de belastingen op de verhuur van de betrokken goederen. Overeenkomstig de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie waaraan is herinnerd in punt 42 van het voormelde arrest van 27 april 2022 (C-674/20), kan de bestreden bepaling bijgevolg het vrij verrichten van diensten dat is gewaarborgd bij artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : het VWEU), niet belemmeren.

B.6.3. Het vijfde middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.7.1. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 56 en 63 van het VWEU, met de artikelen 1, 5 tot 7 en 20 van de richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 « betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG » (hierna : de richtlijn 2011/16/EU) en met het beginsel van de territorialiteit van de belasting. De verzoekende partij heeft kritiek op artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 in zoverre het de fiscale administratie machtigt om rechtstreeks verzoeken om inlichtingen te richten aan tussenpersonen die zijn gevestigd in een andere lidstaat zonder dat zij gebruik moet maken van het mechanisme voor « uitwisseling van inlichtingen op verzoek » bepaald in de artikelen 5 tot 7 en 20 van de richtlijn 2011/16/EU, dat zij moet

aantonen dat dit mechanisme ontoereikend is om de doeltreffendheid van de belastingcontroles te verzekeren en dat moet waarborgen dat de gevraagde inlichtingen « naar verwachting van belang zijn » voor de fiscale administratie, in de zin van artikel 1, lid 1, van die richtlijn.

Volgens de Brusselse Hoofdstedelijke Regering betreffen de in het geding zijnde inlichtingen uitsluitend de identiteit en de activiteit van de belastingplichtigen voor de activiteit die zij uitoefenen op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest. Zij vallen bijgevolg niet onder de fiscale bevoegdheid van een andere lidstaat, zodat de richtlijn 2011/16/EU niet van toepassing is en evenmin afbreuk wordt gedaan aan het beginsel van de territorialiteit van de belasting.

B.7.2. De verzoekende partij legt niet uit in welk opzicht de bestreden bepaling artikel 63 van het VWEU, dat het vrij verkeer van kapitaal waarborgt, zou schenden.

In zoverre het is afgeleid uit een schending van die bepaling, is het tweede middel niet ontvankelijk.

B.8.1. De richtlijn 2011/16/EU (ook aangeduid, in het Engels, als « Directive on Administrative Cooperation » of, in afgekorte vorm, « DAC ») legt voorschriften en procedures vast voor de uitwisseling van inlichtingen tussen de fiscale administraties van de lidstaten.

B.8.2. Die richtlijn werd laatst gewijzigd door de richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 « tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen » (ook aangeduid als « DAC 7 », hierna : de richtlijn (EU) 2021/514), die op 14 april 2021 in werking is getreden (artikel 3).

Artikel *8bis quater*, lid 1, van de richtlijn 2011/16/EU, zoals het werd ingevoegd bij artikel 1, punt 8), van de richtlijn (EU) 2021/514, bepaalt dat de lidstaten de platformexploitanten rapportageverplichtingen opleggen betreffende de commerciële activiteiten die door hun tussenpersoon worden verricht. Lid 2 van dezelfde bepaling voorziet erin dat de bevoegde autoriteit van een lidstaat waar de rapportage plaatsvindt, de gerapporteerde inlichtingen vervolgens verstrekt, door middel van een automatische uitwisseling, aan de bevoegde autoriteit van de lidstaat waarvan de « te rapporteren verkoper », dit wil zeggen : de gebruiker van het betrokken platform, een ingezetene is en, indien die laatste

onroerend goed verhuurt, aan de bevoegde autoriteit van de lidstaat waarin het onroerend goed is gelegen.

De lidstaten moeten die bepaling omzetten tegen uiterlijk 31 december 2022 (artikel 2, lid 1).

De overwegingen 6 tot 13 en 18 tot 20 van de richtlijn (EU) 2021/514 luiden :

«(6) De digitalisering van de economie is de afgelopen jaren snel toegenomen. Een stijgend aantal complexe situaties in verband met belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking is hiervan het gevolg. De grensoverschrijdende dimensie van diensten die worden aangeboden door platformexploitanten, heeft geleid tot een complexe situatie waarin het moeilijk kan zijn de belastingvoorschriften te handhaven en de naleving van de belastingwetgeving te garanderen. Er is een gebrek aan naleving van de belastingwetgeving en de waarde van niet aangegeven inkomsten is aanzienlijk. De belastingdiensten van de lidstaten beschikken over onvoldoende inlichtingen om een correcte beoordeling en controle uit te voeren van de bruto inkomsten in hun land uit commerciële activiteiten die via digitale platforms worden verricht. Dit is vooral problematisch wanneer de inkomsten of de belastbare bedragen binnenkomen via digitale platforms die in een ander rechtsgebied zijn gevestigd.

(7) De belastingdiensten verzoeken de platformexploitanten regelmatig om inlichtingen. Voor de platformexploitanten ontstaan hierdoor aanzienlijke administratieve en nalevingskosten. Tegelijkertijd hebben sommige lidstaten een eenzijdige rapportageverplichting ingevoerd, die een extra administratieve last voor de platformexploitanten betekent aangezien zij veel nationale rapportagenormen moeten naleven. Het is daarom essentieel dat een uniforme rapportageverplichting wordt ingevoerd die overal in de interne markt zou gelden.

(8) Aangezien een groot deel van de inkomsten of belastbare bedragen van de verkopers op digitale platforms grensoverschrijdend is, zou de rapportage van inlichtingen betreffende relevante activiteiten aanvullende positieve resultaten opleveren, mits ook de lidstaten die in aanmerking komen om de inkomsten te belasten, van die informatie in kennis worden gesteld. Met name de automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingautoriteiten is van wezenlijk belang om die belastingautoriteiten de inlichtingen te bezorgen die zij nodig hebben om de verschuldigde inkomstenbelasting en belasting over de toegevoegde waarde (btw) correct vast te stellen.

(9) Om de goede werking van de interne markt te garanderen, moeten de rapportagevoorschriften doeltreffend en eenvoudig zijn. Gezien de moeilijkheden om belastbare feiten te detecteren in verband met commerciële activiteiten die door digitale platforms worden gefaciliteerd, en tevens rekening houdend met de extra administratieve last voor de belastingdiensten in dergelijke gevallen, is het noodzakelijk een rapportageverplichting in te stellen voor platformexploitanten. De platformexploitanten zijn beter in staat om de noodzakelijke inlichtingen te verzamelen en te verifiëren met betrekking tot alle verkopers die werkzaam zijn op en gebruikmaken van een specifiek digitaal platform.

(10) De rapportageverplichting moet zowel op grensoverschrijdende als op niet-grensoverschrijdende activiteiten betrekking hebben, teneinde de doeltreffendheid van de rapportagevoorschriften, de goede werking van de interne markt, een gelijk speelveld en het non-discriminatiebeginsel te waarborgen. Voorts zou een dergelijke toepassing van de rapportagevoorschriften de administratieve lasten voor de digitale platforms verminderen.

(11) Gezien het wijdverspreide gebruik van digitale platforms bij commerciële activiteiten, zowel door natuurlijke personen als door entiteiten, is het cruciaal ervoor te zorgen dat de rapportageverplichting ongeacht de juridische aard van de verkoper van toepassing is. Er dient echter wel een uitzondering te worden gemaakt voor overheidsinstanties, die niet onder de rapportageverplichting mogen vallen

(12) De rapportage van inkomsten uit dergelijke activiteiten moet de belastingdiensten uitvoerige inlichtingen verschaffen die nodig zijn om de verschuldigde inkomstenbelasting correct vast te stellen.

(13) Ter vereenvoudiging en vermindering van de nalevingskosten zou het redelijk zijn de platformexploitanten ertoe te verplichten inkomsten die verkopers door het gebruik van het digitale platform verkrijgen, in één enkele lidstaat te rapporteren.

[...]

(18) Ter voorkoming van belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking is het passend dat de rapportage van commerciële activiteiten ook de verhuur van onroerend goed, de verlening van persoonlijke diensten, de verkoop van goederen en de verhuur van transportmiddelen omvat. Activiteiten die door een verkoper worden uitgeoefend in de hoedanigheid van werknemer van de platformexploitant, moeten niet onder dergelijke rapportageverplichting vallen.

(19) Om onnodige nalevingskosten te beperken voor verkopers die onroerend goed verhuren, zoals hotelketens of touroperators, moet er per eigendomslijst een drempel voor het aantal verhuringen worden bepaald, waarboven de rapportageverplichting niet van toepassing is. Om echter te voorkomen dat intermediairs die als één verkoper op de digitale platforms verschijnen, bij het beheer van een groot aantal onroerende goederen rapportageverplichtingen omzeilen, moeten passende waarborgen worden ingebouwd.

(20) De doelstelling om belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking te voorkomen kan worden gegarandeerd door de platformexploitanten te verplichten tot rapportage in een vroeg stadium van de via de digitale platforms behaalde inkomsten, vóór de belastingautoriteiten van de lidstaten hun jaarlijkse belastingaanslagen uitbrengen. Om de werkzaamheden van de belastingautoriteiten van de lidstaten te vergemakkelijken, moeten de gerapporteerde inlichtingen worden uitgewisseld binnen één maand na de rapportage. Teneinde de automatische uitwisseling van inlichtingen te faciliteren en middelen efficiënter in te zetten, dienen de uitwisselingen van inlichtingen elektronisch plaats te vinden via het door de Unie opgezette gemeenschappelijke communicatienetwerk (‘ CCN-netwerk ’) ».

B.8.3. De grondwettigheid van de bestreden bepaling moet worden getoetst aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 1, 5 tot 7 en 20 van de richtlijn 2011/16/EU, zoals zij van toepassing waren vóór de bij de richtlijn (EU) 2021/514 ingevoerde wijzigingen.

B.8.4. Uit de aanhef van de richtlijn 2011/16/EU blijkt dat die richtlijn ertoe strekt bij te dragen aan de bestrijding van internationale belastingfraude en –ontwijking door de samenwerking tussen de nationale belastingautoriteiten te versterken. Zij strekt ertoe het de lidstaten mogelijk te maken het juiste bedrag van de verschuldigde belastingen vast te stellen in de context van een toenemende mobiliteit van de belastingplichtigen, de toename van het aantal grensoverschrijdende transacties en de internationalisering van de financiële instrumenten. De richtlijn 2011/16/EU bouwt voort op de verwezenlijkingen van de richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 « betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lid-Staten op het gebied van de directe belastingen » (hierna : de richtlijn 77/799/EEG), die zij vervangt :

« (1) In dit tijdperk van globalisering moeten de lidstaten steeds vaker een beroep doen op wederzijdse bijstand bij belastingheffing. De mobiliteit van de belastingplichtigen, het aantal grensoverschrijdende transacties en de internationalisering van de financiële instrumenten hebben een hoge vlucht genomen, waardoor het voor de lidstaten steeds moeilijker wordt de juiste belastinggrondslag te bepalen. Dit belemmert de goede werking van de belastingstelsels en leidt tot dubbele heffing, hetgeen op zich al aanzet tot belastingfraude en belastingontwijking, terwijl de controlebevoegdheid een nationale zaak blijft. De werking van de interne markt komt aldus in het gedrang.

(2) Een lidstaat afzonderlijk kan bijgevolg zijn eigen belastingstelsel, met name wat de directe belastingen betreft, niet meer beheren zonder inlichtingen van andere lidstaten. Teneinde de negatieve gevolgen van deze ontwikkeling tot staan te brengen, is het absoluut zaak een nieuwe administratieve samenwerking tussen de belastingdiensten van de lidstaten op te zetten. Er is behoefte aan instrumenten die voor alle lidstaten in dezelfde regels, rechten en verplichtingen voorzien en aldus onderling vertrouwen kunnen wekken.

(3) Daarom moet er een volledig nieuwe aanpak komen, op basis van een nieuwe tekst die de lidstaten de bevoegdheid te verlenen [lees : verleent] tot een efficiënte samenwerking op internationaal niveau om de negatieve gevolgen van een almaar toenemende globalisering voor de interne markt te ondervangen.

[...]

(6) Gelet op het aantal en het belang van de aanpassingen die moeten worden doorgevoerd, zou een loutere wijziging van Richtlijn 77/799/EEG niet volstaan om de hoger omschreven doelstellingen te verwezenlijken. Daarom moet Richtlijn 77/799/EEG worden ingetrokken en

door een nieuwe wettekst worden vervangen. Deze tekst moet van toepassing zijn op de directe en de indirecte belastingen die nog niet onder andere uniale wetgeving vallen. In dit verband wordt deze nieuwe richtlijn geacht het passende instrument voor een doeltreffende administratieve samenwerking te zijn.

(7) Deze richtlijn bouwt voort op de verwezenlijkingen van Richtlijn 77/799/EEG, maar voorziet waar nodig in duidelijker en preciezer voorschriften voor de administratieve samenwerking tussen de lidstaten, teneinde de werkingssfeer van deze samenwerking te verruimen, meer bepaald wat de uitwisseling van inlichtingen betreft. Duidelijker voorschriften moeten het met name ook mogelijk maken alle natuurlijke en rechtspersonen in de Unie te bestrijken, rekening gehouden met het steeds bredere scala aan wettelijke regelingen, waaronder niet alleen traditionele constructies zoals trusts, stichtingen en beleggingsfondsen, maar ook nieuwe instrumenten waarvan belastingbetalers in de lidstaten zich zouden kunnen bedienen.

[...]

(9) De lidstaten moeten op verzoek van een andere lidstaat inlichtingen uitwisselen over welbepaalde zaken en het onderzoek verrichten dat noodzakelijk is om dergelijke inlichtingen te kunnen verkrijgen. Doel van het criterium ‘ verwacht belang ’ is te voorzien in een zo ruim mogelijke uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied en tegelijkertijd te verduidelijken dat de lidstaten niet vrijelijk fishing expeditions kunnen verrichten of om inlichtingen kunnen verzoeken die waarschijnlijk niet relevant zijn voor de belastingaangelegenheden van een bepaalde belastingplichtige. Hoewel artikel 20 van deze richtlijn procedurele vereisten bevat, moeten deze bepalingen ruim worden geïnterpreteerd om de effectieve uitwisseling van inlichtingen niet te belemmeren.

[...]

(19) De gevallen waarin een aangezochte lidstaat het verstrekken van inlichtingen kan weigeren, moeten duidelijk omschreven en beperkt worden, rekening gehouden met bepaalde particuliere belangen die bescherming behoeven, alsook met het algemeen belang.

(20) Een lidstaat zou evenwel niet mogen weigeren inlichtingen door te geven omdat hij hier geen nationaal belang bij heeft, omdat de inlichtingen berusten bij een bank, een andere financiële instelling, een gevolmachtigde of een persoon die als vertegenwoordiger of trustee optreedt, of omdat de inlichtingen betrekking hebben op eigendomsbelangen in een persoon.

(21) Deze richtlijn bevat minimumvoorschriften en mag derhalve geen afbreuk doen aan het recht van de lidstaten om een verdergaande samenwerking met andere lidstaten aan te gaan overeenkomstig hun nationale wetgeving of in het kader van met andere lidstaten gesloten bilaterale of multilaterale overeenkomsten ».

B.8.5. Artikel 1, lid 1, van de richtlijn 2011/16/EU, met als opschrift « Onderwerp », bepaalt :

« Deze richtlijn legt de voorschriften en procedures vast voor de onderlinge samenwerking van de lidstaten met het oog op de uitwisseling van inlichtingen die naar verwachting van

belang zijn voor de administratie en de handhaving van de nationale wetgeving van de lidstaten met betrekking tot de in artikel 2 bedoelde belastingen ».

Artikel 2 van de richtlijn 2011/16/EU, met als opschrift « Toepassingsgebied », luidt :

« 1. Deze richtlijn is van toepassing op elke vorm van belastingen die door of namens een lidstaat of de territoriale of bestuurlijke onderdelen van een lidstaat, met inbegrip van de lokale overheden, worden geheven.

2. Onverminderd lid 1 is deze richtlijn niet van toepassing op de belasting over de toegevoegde waarde en op de douanerechten, noch op de accijnzen, die vallen onder andere uniale wetgeving inzake administratieve samenwerking tussen de lidstaten. Deze richtlijn is evenmin van toepassing op de verplichte socialezekerheidsbijdragen, te betalen aan een lidstaat of een onderdeel van een lidstaat dan wel aan een publiekrechtelijke socialezekerheidsinstelling.

3. In geen geval worden de in lid 1 bedoelde belastingen uitgelegd als omvattende :

a) leges, bijvoorbeeld voor certificaten en andere door autoriteiten uitgereikte stukken;

b) contractueel verschuldigde bedragen, zoals retributies voor openbare nutsvoorzieningen.

4. Deze richtlijn is van toepassing op de in lid 1 bedoelde belastingen die worden geheven op het grondgebied waarop de Verdragen overeenkomstig artikel 52 van het Verdrag betreffende de Europese Unie van toepassing is ».

Artikel 5 van dezelfde richtlijn, met als opschrift « Procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek », bepaalt :

« Op verzoek van de verzoekende autoriteit, deelt de aangezochte autoriteit alle in artikel 1, lid 1, bedoelde inlichtingen die deze in haar bezit heeft of naar aanleiding van een administratief onderzoek verkrijgt, aan de verzoekende autoriteit mee ».

Artikel 6 van dezelfde richtlijn, met als opschrift « Administratief onderzoek », bepaalt :

« 1. De aangezochte autoriteit laat elk administratief onderzoek verrichten dat noodzakelijk is om de in artikel 5 bedoelde inlichtingen te kunnen verkrijgen.

2. Het in artikel 5 bedoelde verzoek kan een met redenen omkleed verzoek om een bepaald administratief onderzoek omvatten. In voorkomend geval deelt de aangezochte autoriteit de verzoekende autoriteit mee op welke gronden zij een administratief onderzoek niet noodzakelijk acht.

3. Voor het verkrijgen van de gevraagde inlichtingen of het verrichten van het gevraagde administratieve onderzoek gaat de aangezochte autoriteit te werk volgens dezelfde procedures als handelde zij uit eigen beweging of op verzoek van een andere autoriteit van de eigen lidstaat.

[...] ».

Artikel 7 van dezelfde richtlijn bepaalt dat de in artikel 5 bedoelde inlichtingen zo spoedig mogelijk en, behoudens bijzondere gevallen, binnen twee of zes maanden, naargelang de aangezochte autoriteit al dan niet reeds in het bezit is van de gevraagde informatie, moeten worden verstrekt.

Artikel 20, lid 1, van richtlijn 2011/16/EU voorziet erin dat voor de krachtens artikel 5 van die richtlijn ingediende verzoeken om inlichtingen of administratieve onderzoeken voor zover mogelijk gebruik zal worden gemaakt van een door de Commissie vast te stellen formulier. Lid 2 van dat artikel 20 is als volgt verwoord :

« Het in lid 1 bedoelde standaardformulier bevat ten minste de volgende door de verzoekende autoriteit te verstrekken informatie :

- a) de identiteit van de persoon naar wie het onderzoek of de controle is ingesteld;
- b) het fiscale doel waarvoor de informatie wordt opgevraagd.

De verzoekende autoriteit kan namen en adressen van personen die worden verondersteld in het bezit te zijn van de verlangde informatie, alsook andere elementen die het verzamelen van de informatie door de aangezochte autoriteit vereenvoudigen, doorgeven, voor zover deze bekend zijn en deze praktijk aansluit bij internationale ontwikkelingen ».

B.9. De richtlijn 2011/16/EU werd omgezet in het recht van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest bij de ordonnantie van 26 juli 2013 « houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG » (hierna : de ordonnantie van 26 juli 2013).

Artikel 3 van de ordonnantie van 26 juli 2013 bepaalt :

« § 1. Deze ordonnantie legt de voorschriften en procedures vast voor de samenwerking tussen het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de andere lidstaten van de Europese Unie met het oog op de uitwisseling van inlichtingen die naar verwachting van belang zijn voor de

administratie en de handhaving van de nationale wetgeving van alle lidstaten met betrekking tot de in artikel 4, § 1, opgenomen belastingen.

Deze ordonnantie legt tevens de bepalingen vast voor de elektronische uitwisseling van de in het eerste lid bedoelde inlichtingen.

§ 2. Deze ordonnantie laat de toepassing van de regels inzake wederzijdse rechtshulp in strafzaken onverlet. Zij laat eveneens onverlet de verplichtingen van de lidstaten inzake ruimere administratieve samenwerking, welke voortvloeien uit andere rechtsinstrumenten, waaronder bilaterale en multilaterale overeenkomsten ».

Artikel 4, § 1, van dezelfde ordonnantie bepaalt :

« § 1. Deze ordonnantie is van toepassing op :

- alle belastingen, heffingen en rechten die worden geheven door of voor rekening van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, behoudens indien de inning en de invordering ervan worden verzekerd door de Federale Overheidsdienst Financiën;

[...] ».

Bij artikel 4, §§ 2 en 3, van dezelfde ordonnantie worden de belastingen, bijdragen en rechten bedoeld in artikel 2, leden 2 en 3, van de richtlijn 2011/16/EU, van haar toepassingsgebied uitgesloten.

Artikel 7, eerste lid, van dezelfde ordonnantie bepaalt :

« Met betrekking tot een specifiek geval kan de binnenlandse bevoegde autoriteit een bevoegde autoriteit verzoeken alle in artikel 3 vermelde inlichtingen die deze in haar bezit heeft of naar aanleiding van een administratief onderzoek verkregen heeft, te verstrekken. Het verzoek kan een met redenen omkleed verzoek om een bepaald administratief onderzoek in te stellen, omvatten ».

B.10.1. De gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies die is vastgelegd bij de ordonnantie van 23 december 2016, wordt door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest geïnd op het grondgebied van dat Gewest. Zij valt niet onder de belastingen die van het toepassingsgebied van de richtlijn 2011/16/EU zijn uitgesloten krachtens artikel 2, leden 2 en 3, van die richtlijn. Zij valt bijgevolg binnen het toepassingsgebied van de richtlijn 2011/16/EU.

Artikel 5 van de richtlijn 2011/16/EU voorziet evenwel louter in een mogelijkheid, voor de verzoekende autoriteit, om gebruik te maken van de procedure voor de uitwisseling van

inlichtingen op verzoek. Dat artikel 5 legt enkel de aangezochte autoriteit een verplichting op (HvJ, grote kamer, 16 mei 2017, C-682/15, *Berlioz Investment Fund SA*, punt 62; grote kamer, 6 oktober 2020, C-245/19 en C-246/19, *Etat luxembourgeois t. B* en *Etat luxembourgeois t. B e.a.*, punten 109 en 112; 25 november 2021, C-437/19, *Etat luxembourgeois t. L*, punten 41 en 44. Zie ook, betreffende artikel 2, lid 1, van de richtlijn 77/799/EEG, dat bij artikel 5 van de richtlijn 2011/16/EU werd vervangen : HvJ, 27 september 2007, C-184/05, *Twoh International BV*, punt 32; 27 januari 2009, C-318/07, *Hein Persche*, punten 61 en 65; grote kamer, 22 oktober 2013, C-276/12, *Sabou*, punt 33).

Voor zover de tussenpersonen zich kunnen beroepen op het voordeel van de toepassing van de procedure voor uitwisseling van inlichtingen op verzoek bedoeld in artikel 5 van de richtlijn 2016/11/EU, schendt de ordonnantiegever niet de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met die bepaling, in zoverre hij niet voorziet in het gebruik van die procedure wanneer hij een verzoek om inlichtingen richt aan de tussenpersonen die zijn gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie. Om dezelfde reden dient het verschil in behandeling tussen de tussenpersonen die gevestigd zijn in een andere lidstaat en waarvan de activiteit betrekking heeft op inrichtingen van toeristisch logies gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en « elke andere entiteit die zou zijn gevestigd in een andere lidstaat maar die de toepassing van de samenwerkingsmechanismen bepaald in de richtlijn 2011/16/EU zou blijven genieten », niet te worden onderzocht.

De omstandigheid dat de richtlijn 2011/16/EU recent werd gewijzigd door de richtlijn (EU) 2021/514 om de platformexploitanten rapportageverplichtingen op te leggen en te voorzien in een automatische uitwisseling van inlichtingen tussen fiscale administraties, doet niets aan die conclusie af.

Uit het onderzoek van het vijfde middel volgt overigens dat de bestreden bepaling geen beperking vormt op het vrij verrichten van diensten van de informatiemaatschappij in de zin van artikel 56 van het VWEU. De rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarnaar de verzoekende partij verwijst, is te dezen bijgevolg niet van toepassing.

De bij de bestreden bepaling ingevoerde maatregel is evenmin strijdig met het beginsel van de territorialiteit van de belasting, aangezien hij de doeltreffendheid beoogt van een

belastingregeling die een aanknopingspunt heeft met het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest in een context van grensoverschrijdende diensten.

B.10.2. Het tweede middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het derde middel

B.11. Het derde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 5 van de richtlijn (EU) 2015/1535 van het Europees Parlement en de Raad van 9 september 2015 betreffende een informatieprocedure op het gebied van technische voorschriften en regels betreffende de diensten van de informatiemaatschappij, in zoverre artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 een technisch voorschrift is betreffende diensten van de informatiemaatschappij, in de zin van artikel 1, lid 1, f), van de richtlijn (EU) 2015/1535, waarvan het ontwerp had moeten zijn aangemeld bij de Europese Commissie.

B.12. Artikel 1, lid 1, b), e), f) en g), van de richtlijn (EU) 2015/1535 bepaalt :

« 1. In de zin van deze richtlijn wordt verstaan onder :

[...]

b) ‘ dienst ’ : elke dienst van de informatiemaatschappij, dat wil zeggen elke dienst die gewoonlijk tegen vergoeding, langs elektronische weg, op afstand en op individueel verzoek van een afnemer van diensten wordt verricht.

[...]

e) ‘ regel betreffende diensten ’ : een algemene eis betreffende de toegang tot en de uitoefening van dienstenactiviteiten als bedoeld in punt b), met name bepalingen met betrekking tot de dienstverlener, de diensten en de afnemer van diensten, met uitzondering van regels die niet specifiek betrekking hebben op de in datzelfde punt gedefinieerde diensten.

Voor de toepassing van deze definitie :

i) wordt een regel geacht specifiek betrekking te hebben op de diensten van de informatiemaatschappij wanneer die regel, gezien de motivering en de tekst van het dispositief, in zijn totaliteit of in enkele specifieke bepalingen ervan specifiek tot doel heeft die diensten uitdrukkelijk en gericht te reglementeren,

ii) wordt een regel niet geacht specifiek betrekking te hebben op de diensten van de informatiemaatschappij indien het slechts impliciet of incidenteel op die diensten van toepassing is;

f) ‘ technisch voorschrift ’ : een technische specificatie of andere eis of een regel betreffende diensten, met inbegrip van de erop toepasselijke bestuursrechtelijke bepalingen die *de jure* of *de facto* moeten [lees : moet] worden nageleefd voor de verhandeling, de dienstverrichting, de vestiging van een verrichter van diensten of het gebruik in een lidstaat of in een groot deel van een lidstaat, alsmede de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen, behoudens die bedoeld in artikel 7, van de lidstaten waarbij de vervaardiging, de invoer, de verhandeling of het gebruik van een product dan wel de verrichting of het gebruik van een dienst of de vestiging als dienstverlener wordt verboden.

De facto technische voorschriften zijn met name :

[...]

iii) technische specificaties of andere eisen of regels betreffende diensten die verbonden zijn met fiscale of financiële maatregelen die het verbruik van producten of het gebruik van diensten beïnvloeden, doordat zij de naleving van die technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten aanmoedigen; hieronder vallen niet de technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten die samenhangen met de nationale stelsels van sociale zekerheid.

[...]

g) ‘ ontwerp voor een technisch voorschrift ’ : de tekst van een technische specificatie, een andere eis of een regel betreffende diensten, met inbegrip van bestuursrechtelijke bepalingen, die is uitgewerkt met de bedoeling deze als technisch voorschrift vast te stellen of uiteindelijk te doen vaststellen, en die zich in een stadium van voorbereiding bevindt waarin het nog mogelijk is daarin ingrijpende wijzigingen aan te brengen ».

Krachtens artikel 5, lid 1, eerste alinea, van die richtlijn :

« Onverminderd artikel 7 delen de lidstaten de [Europese] Commissie onverwijld ieder ontwerp voor een technisch voorschrift mee, tenzij het een integrale omzetting van een internationale of Europese norm betreft, in welk geval louter met een mededeling van de betrokken norm kan worden volstaan. Zij geven de Commissie tevens kennis van de redenen waarom de vaststelling van dit technisch voorschrift nodig is, tenzij die redenen reeds uit het ontwerp zelf blijken ».

B.13.1. Vormt een « technisch voorschrift » in de zin van artikel 1, lid 1, f), van de richtlijn (EU) 2015/1535, onder meer, een « regel betreffende diensten », zoals omschreven in artikel 1, lid 1, e), van die richtlijn. Volgens die definitie is een « regel betreffende diensten » een algemene eis « betreffende de toegang tot en de uitoefening van dienstenactiviteiten [van de informatiemaatschappij], met name bepalingen met betrekking tot de dienstverlener, de

diensten en de afnemer van diensten, met uitzondering van regels die niet specifiek betrekking hebben op [zulke] diensten ».

Diensten als die welke *Airbnb* levert, zijn diensten van de informatiemaatschappij in de zin van de richtlijn (EU) 2015/1535.

Zoals het Hof van Justitie van de Europese Unie oordeelde in punt 41 van het voormelde arrest van 27 april 2022 (C-674/20), heeft de in de bestreden bepaling vastgelegde verplichting om gevolg te geven aan het verzoek om inlichtingen, geen betrekking op de voorwaarden voor het verlenen van de bemiddelingsdiensten op het gebied van onroerend goed. Die verplichting heeft niet tot doel de toegang tot of de uitoefening van die diensten te regelen, maar de gegevens te verzamelen die noodzakelijk zijn voor het belasten van de onderliggende activiteit van verhuur van onroerend goed. Zij is aldus « impliciet of incidenteel » van toepassing op de diensten van de informatiemaatschappij, in de zin van de tweede alinea van de definitie vervat in artikel 1, lid 1, *e*), van de richtlijn (EU) 2015/1535.

De bestreden bepaling is bijgevolg geen « technisch voorschrift » in de zin van artikel 1, lid 1, *f*), van de richtlijn (EU) 2015/1535.

Voor het overige, zoals de advocaat-generaal opmerkte in zijn conclusie van 7 juli 2022 in de zaak C-83/21, *Airbnb Ireland UC en Airbnb Payments UK Ltd t. Agenzia delle Entrate*, met betrekking tot een Italiaanse wetgeving die een informatieplicht oplegde die vergelijkbaar is met de verplichting waarin de bestreden bepaling voorziet :

« 33. [...] Airbnb [voert] aan dat de litigieuze fiscale regeling in werkelijkheid specifiek is opgezet om accommodatieverhuur door bemiddelaars van onlineplatforms, zoals het door Airbnb beheerde platform, aan te pakken. [...] Uit de informatie in het aan het Hof overgelegde dossier blijkt namelijk duidelijk dat de litigieuze fiscale regeling is vastgesteld om de massale belastingontwijking in de kortlopende accommodatieverhuur tussen particulieren aan te pakken. Het is algemeen geweten dat het dankzij deze onlineplatforms, zoals het door Airbnb beheerde platform, en dus dankzij de diensten van de informatiemaatschappij is dat deze sector zo een aanzienlijke ontwikkeling heeft doorgemaakt. Hoewel er in de sector bemiddelaars actief zijn die op andere wijzen werken, is hun marktaandeel [...] minimaal.

34. De situatie in het hoofdgeding betreft [...] niet louter de toepassing van bestaande regels, die gelden voor offlinedienstverleners(8), op diensten van de informatiemaatschappij, maar wel de vaststelling van regels die bedoeld zijn om problemen op te lossen die specifiek zijn gerezen in de internetomgeving, en die dus specifiek gericht zijn op onlinedienstverleners.

35. [...] Daarom [zijn] [...] de verplichtingen die op grond van de litigieuze fiscale regeling op de bemiddelaars rusten, specifiek gericht [...] op de diensten van de informatiemaatschappij, zonder dat het enkele feit dat de aan de orde zijnde nationale bepalingen technologisch neutraal geformuleerd zijn, iets aan die beoordeling kan veranderen.

36. In deze analyse wordt echter slechts rekening gehouden met één aspect van het probleem, te weten louter het feit dat de aanbieders van diensten van de informatiemaatschappij specifiek worden beoogd. Het is juist dat een dergelijke benadering kan volstaan wanneer sprake is van regels die tot doel hebben de voorwaarden voor de toegang tot en uitoefening van een onlineactiviteit te regelen of een dergelijke activiteit te verbieden. In een situatie zoals die in het hoofdgeding aan de orde is, die betrekking heeft op bepalingen met een ander doel, vergt de bijzonder complexe definitie van een ‘regel betreffende diensten’ [...] echter een meer genuanceerde uitlegging, teneinde nauwkeurig te kunnen bepalen of deze bepalingen onder de verplichting tot kennisgeving vallen, en onder de bijbehorende sanctie bij de eventuele niet-nakoming van die verplichting, te weten dat bepalingen waarvan kennis had moeten worden gegeven, niet jegens particulieren kunnen worden tegengeworpen.

37. Voor een dergelijke, meer genuanceerde uitlegging moet worden nagegaan of de bepaling waarvan wordt aangevoerd dat zij een technisch voorschrift is, specifiek tot doel heeft de toegang tot of de uitoefening van een dienst van de informatiemaatschappij te reglementeren. Op basis van artikel 1, lid 1, onder *e*), eerste alinea *juncto* tweede alinea, punt *i*), van richtlijn 2015/1535 [kan worden geconcludeerd] dat de formulering van die tweede bepaling, waarin het heet dat ‘een regel [wordt] geacht specifiek betrekking te hebben op de diensten van de informatiemaatschappij wanneer die regel [...] specifiek tot doel heeft die diensten uitdrukkelijk en gericht te reglementeren’, aldus moet worden opgevat dat zij vereist dat een regel betreffende diensten specifiek tot doel heeft de toegang tot en de uitoefening van die diensten, dus de materie die in de eerste bepaling wordt genoemd, uitdrukkelijk en gericht te reglementeren.

[...]

39. [...] De verplichting om gegevens te verzamelen en te verstrekken [...] [is] geenszins bedoeld [...] om de toegang tot en de uitoefening van de dienst van bemiddeling bij de kortlopende verhuur van accommodatie te reglementeren. Het verstrekken van informatie aan de belastingdienst heeft immers niet tot doel de activiteiten van de bemiddelaar te reglementeren of zelfs maar te controleren, maar beoogt louter de activiteiten van diens klantenverhuurders te reglementeren. Deze verplichting heeft dus slechts ‘incidenteel’ betrekking op de activiteiten van de bemiddelaar in de zin van artikel 1, lid 1, onder *e*), eerste alinea en tweede alinea, punt *ii*), van richtlijn 2015/1535. Hoewel deze verplichting het rechtstreekse gevolg is van de uitoefening van de bemiddelingsdienst voor accommodatie die zich in Italië bevindt en wordt verhuurd door particulieren, vormt zij in tegenstelling tot wat Airbnb aanvoert geen voorwaarde voor de mogelijkheid om die activiteiten uit te oefenen en bepaalt zij noch de wijze waarop, noch de voorwaarden waaronder deze activiteiten worden uitgeoefend. De verplichting ontstaat achteraf uit de uitoefening van de activiteiten en ziet niet op de betrekkingen tussen de bemiddelaar en zijn klanten, maar alleen op de betrekkingen met de belastingdienst.

[...]

42. Het door Airbnb aangevoerde argument dat de betrokken bemiddelaar verplicht zou zijn om technische en organisatorische procedures vast te stellen om te voldoen aan de verplichtingen die voortvloeien uit de litigieuze fiscale regeling verandert niets aan [de] beoordeling van de desbetreffende verplichtingen in het licht van richtlijn 2015/1535. De vaststelling van dergelijke procedures zou immers een interne maatregel van de dienstverrichter zijn die ziet op diens betrekkingen met de belastingdienst van de lidstaat waarin de plaats van de onderliggende dienstverrichtingen van zijn bemiddelingsdienst zich bevindt. Dergelijke maatregelen hebben echter geen gevolgen voor de uitoefening van zijn eigen dienst. Dit is slechts anders indien de incidentele verplichtingen die aan een dienstverlener worden opgelegd hem ertoe verplichten de wijze van uitoefening van die dienst te wijzigen, bijvoorbeeld door zijn klanten om aanvullende informatie te verzoeken.

[...]

44. Ter terechtzitting is eveneens de vraag besproken of de uit de litigieuze fiscale regeling voortvloeiende verplichtingen voor bemiddelaars moeten worden aangemerkt als ‘ *de facto* technische voorschriften ’ in de zin van artikel 1, lid 1, onder *f*), tweede alinea, punt *iii*), van richtlijn 2015/1535, aangezien het daarbij gaat om regels betreffende diensten die verbonden zijn met fiscale maatregelen.

45. [...] Dergelijke regels [gaan] evenwel gepaard met fiscale maatregelen die tot doel hebben het verbruik te beïnvloeden van bepaalde producten of diensten, zoals producten die minder schadelijk zijn voor het milieu of die energiezuiniger zijn. Dat is evenwel niet het doel van de litigieuze fiscale regeling. [...] Die regeling [heeft] immers alleen tot doel de inning van belastingen te vergemakkelijken en belastingontwijking te bestrijden. De aan de orde zijnde verplichtingen zijn dus fiscale maatregelen in eigenlijke zin en kunnen niet worden aangemerkt als ‘ *de facto* technische voorschriften ’ ».

Die opmerkingen gelden evenzeer voor de bestreden bepaling.

B.13.2. Het derde middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het zesde middel

B.14. Het zesde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre artikel 12 van de ordonnantie van 23 december 2016 een ongerechtvaardigde inmenging vormt, enerzijds, in het recht op eerbiediging van het privéleven en op bescherming van de persoonsgegevens van de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies en, anderzijds, in het recht op het privéleven van de tussenpersonen.

B.15.1. Artikel 22 van de Grondwet bepaalt :

« Ieder heeft recht op eerbiediging van zijn privéleven en zijn gezinsleven, behoudens in de gevallen en onder de voorwaarden door de wet bepaald.

De wet, het decreet of de in artikel 134 bedoelde regel waarborgen de bescherming van dat recht ».

Artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« 1. Eenieder heeft recht op eerbiediging van zijn privéleven, zijn gezinsleven, zijn huis en zijn briefwisseling.

2. Geen inmenging van enig openbaar gezag is toegestaan met betrekking tot de uitoefening van dit recht dan voor zover bij de wet is voorzien en in een democratische samenleving nodig is in het belang van 's lands veiligheid, de openbare veiligheid, of het economisch welzijn van het land, de bescherming van de openbare orde en het voorkomen van strafbare feiten, de bescherming van de gezondheid of de goede zeden, of voor de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen ».

B.15.2. Het recht op eerbiediging van het privéleven, zoals gewaarborgd in artikel 22 van de Grondwet en artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, heeft als essentieel doel de personen te beschermen tegen inmengingen in hun privéleven.

Dat recht heeft een ruime draagwijdte en omvat, onder meer, de bescherming van persoonsgegevens en van persoonlijke informatie.

B.15.3. Het recht op eerbiediging van het privéleven van rechtspersonen omvat de bescherming van hun zakengeheimen.

Het is niet uitgesloten dat zakengeheimen persoonsgegevens inhouden of dat zulke gegevens zakengeheimen bevatten.

B.15.4. Artikel 22 van de Grondwet en artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens vereisen dat elke overheidsinmenging in het recht op eerbiediging van het privéleven en in het recht op bescherming van de persoonsgegevens toegestaan is door een voldoende precieze wetsbepaling, dat zij beantwoordt aan een dwingende maatschappelijke behoefte en dat zij evenredig is met de daarmee nagestreefde objectieve doelstelling.

B.15.5. De ordonnantiegever dient rekening te houden met artikel 22, eerste lid, van de Grondwet, luidens hetwelk enkel de federale wetgever op algemene wijze kan bepalen in welke gevallen en onder welke voorwaarden het recht op eerbiediging van het privéleven kan worden beperkt.

Weliswaar doet de omstandigheid dat een inmenging in het privéleven het gevolg is van een regeling van een welbepaalde aan de ordonnantiegever toegewezen aangelegenheid geen afbreuk aan diens bevoegdheid, maar de decreetgever is gebonden door de algemene federale regelgeving, die als minimumregeling geldt in elke aangelegenheid.

B.16.1. Doordat de bestreden bepaling erin voorziet dat de tussenpersonen gegevens betreffende de identificatie van hun klanten en het aantal door die klanten verrichte transacties moeten meedelen aan de fiscale administratie, doet zij afbreuk aan het recht op eerbiediging van het privéleven van die tussenpersonen en van de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies die een beroep doen op hun diensten.

B.16.2. Die inmenging in het privéleven is evenwel vastgelegd in een wetskrachtige bepaling.

De onderzoeksbevoegdheid van de ambtenaren van de gewestelijke fiscale administratie wordt beperkt door de doelstellingen die erin bestaan de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies correct vast te stellen en te controleren of de exploitanten die een beroep doen op een tussenpersoon de aangifteverplichting bepaald in artikel 7 van de ordonnantie van 23 december 2016 zijn nagekomen.

De categorieën van gegevens die kunnen worden meegedeeld, zijn voldoende afgebakend. Het gaat om de « gegevens van de exploitant », waaronder men diens naam, voornaam en adres moet verstaan (*Parl. St.*, Brussels Hoofdstedelijk Parlement, 2016-2017, nr. A-445/2, pp. 15-16), de « adresgegevens van de inrichtingen van toeristisch logies » en het « aantal overnachtingen en het aantal tijdens het voorbije jaar geëxploiteerde eenheden van logies ». Zoals de Brusselse Hoofdstedelijke Regering opmerkt, blijkt uit de termen « tijdens het voorbije jaar » dat het verzoek om inlichtingen afkomstig van de fiscale administratie enkel betrekking mag hebben op de transacties die zijn verricht gedurende het aanslagjaar dat voorafgaat aan het aanslagjaar waarin het verzoek wordt geformuleerd.

In zoverre de bestreden bepaling de mededeling van persoonsgegevens beoogt, hetgeen een verwerking van gegevens vormt in de zin van de verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 « betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming) », is de ordonnantiegever gebonden door de minimumwaarborgen van die verordening.

De ontstentenis van een verwijzing naar de algemene verordening gegevensbescherming, in de bestreden bepaling, verandert niets daaraan, aangezien die verordening rechtstreeks van toepassing is in de interne rechtsorde. Niets in de bestreden bepaling laat overigens toe ervan uit te gaan dat de ordonnantiegever de vereisten van de algemene verordening gegevensbescherming heeft geschonden.

De tussenpersonen en de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies die een beroep doen op die tussenpersonen, kunnen aldus op voldoende nauwkeurige wijze de situaties kennen waarin de gegevens van de exploitanten aan de fiscale administratie kunnen worden meegedeeld.

B.16.3. De bestreden maatregel streeft legitieme doelen na, die erin bestaan de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies correct vast te stellen en na te gaan of de belastingplichtigen hun fiscale verplichtingen zijn nagekomen.

B.16.4. De bestreden maatregel maakt het mogelijk de nagestreefde doelen te bereiken, aangezien de inlichtingen die door de tussenpersonen worden doorgegeven, onontbeerlijk zijn om de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies die een beroep doen op een tussenpersoon, de grondslag van de belasting en het bedrag ervan te bepalen. De bestreden maatregel gaat niet verder dan nodig is, omdat het verzoek om inlichtingen beperkt is tot de gegevens die nodig zijn om de belasting vast te stellen.

De gegevens worden niet automatisch aan de fiscale administratie meegedeeld. De mededeling vindt enkel plaats op schriftelijk verzoek van de fiscale administratie, waarvan de ambtenaren gebonden zijn door het beroepsgeheim.

De inmenging in het recht op eerbiediging van het privéleven van de tussenpersonen en van de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies die een beroep doen op die tussenpersonen, is redelijk verantwoord.

B.16.5. Het zesde middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het zevende middel

B.17. Het zevende middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag en met artikel 49, lid 3, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in zoverre artikel 12, tweede lid, van de ordonnantie van 23 december 2016 voorziet in een buitensporige geldboete, zonder dat het de administratie en de rechtbank de mogelijkheid biedt om te kiezen tussen een minimumsanctie en een maximumsanctie, noch om rekening te houden met verzachtende omstandigheden, met de omvang van de verzoeken om inlichtingen en met de frequentie van die verzoeken (eerste onderdeel). Volgens de verzoekende partij doet die bepaling een onverantwoord verschil in behandeling ontstaan tussen, enerzijds, de tussenpersonen die actief zijn in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en, anderzijds, die welke actief zijn in het Vlaamse Gewest of in het Waalse Gewest (tweede onderdeel), alsook een ongerechtvaardigde identieke behandeling van de tussenpersonen en de exploitanten van inrichtingen van toeristisch logies (derde onderdeel).

B.18. De bestaanbaarheid van de bestreden bepaling met artikel 49, lid 3, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, kan slechts door het Hof worden onderzocht in zoverre de bestreden bepaling het Unierecht ten uitvoer brengt overeenkomstig artikel 51, lid 1, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (HvJ, grote kamer, 26 februari 2013, C-617/10, *Åklagaren*, punten 17 en volgende).

Zoals in B.6.2 is vermeld, is de bestreden bepaling niet van die aard dat zij het vrij verrichten van de diensten van de informatiemaatschappij belemmert. Bovendien regelde de

richtlijn 2011/16/EU, zoals zij van toepassing was vóór de wijziging ervan bij de richtlijn (EU) 2021/514, niet de rapportageverplichtingen van de platformexploitanten ten aanzien van de nationale belastingautoriteiten noch, *a fortiori*, de sanctie die van toepassing was in geval van niet-nakoming van die verplichtingen. Aangezien de verzoekende partij geen aanknopingspunt met de tenuitvoerlegging van het Unierecht aantoont, is het zevende middel niet ontvankelijk in zoverre het betrekking heeft op het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

B.19.1. Volgens de Brusselse Hoofdstedelijke Regering zou de geldboete bepaald in het tweede lid van de bestreden bepaling een louter stimulerend en vergoedend karakter hebben en zou zij dus geen strafsanctie zijn in de zin van artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.19.2. Een maatregel is een strafsanctie in de zin van artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, indien hij volgens de internrechtelijke kwalificatie een strafrechtelijk karakter heeft of indien uit de aard van het strafbaar feit, namelijk de algemene draagwijdte en het preventieve en repressieve doel van de bestraffing, blijkt dat het om een strafsanctie gaat, of nog, indien uit de aard en de ernst van de sanctie die de betrokkene ondergaat, blijkt dat hij een bestraffend en daardoor ontradend karakter heeft (EHRM, grote kamer, 23 november 2006, *Jussila t. Finland*, §§ 30-31; grote kamer, 10 februari 2009, *Zolotoukhine t. Rusland*, § 53; grote kamer, 15 november 2016, *A en B t. Noorwegen*, §§ 105-107).

B.19.3. De geldboete ingevoerd bij het tweede lid van de bestreden bepaling wordt in het interne recht gekwalificeerd als administratieve geldboete. Zij bestraft de niet-nakoming, door de tussenpersoon, van de verplichting tot informatieverstrekking op verzoek van de fiscale administratie, bedoeld in het eerste lid van de bestreden bepaling, die tot doel heeft een correcte vaststelling van de belasting mogelijk te maken. De internrechtelijke kwalificatie is evenwel niet doorslaggevend voor de toepassing van artikel 6 van het Verdrag (EHRM, 8 juni 1976, *Engel en anderen t. Nederland*, § 82; 9 oktober 2003, *Ezeh en Connors t. Verenigd Koninkrijk*, § 91).

Wat de aard van het strafbaar feit betreft, heeft de geldboete betrekking op een groep met een specifiek statuut, met name op de tussenpersonen, en niet op alle burgers. Die vaststelling

sluit evenwel de bestreden bepaling niet uit van de toepassing van artikel 6 wat het strafrechtelijke aspect ervan betreft (EHRM, 9 oktober 2003, *Ezeh en Connors t. Verenigd Koninkrijk*, § 103).

Wat de aard en de ernst van de sanctie betreft, blijkt uit het relatief hoge bedrag van de geldboete dat zij een overwegend bestraffend en ontradend karakter heeft.

B.19.4. Die administratieve geldboete heeft dus voornamelijk een repressief karakter en is strafrechtelijk in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Zij moet bijgevolg in overeenstemming zijn met de algemene beginselen van het strafrecht.

Die geldboete is echter geen straf in de zin van artikel 1 van het Strafwetboek, zodat de interne regels van het strafrecht en de strafrechtspleging als dusdanig niet daarop van toepassing zijn.

B.20.1. De feiten bedoeld in artikel 12, tweede lid, van de ordonnantie van 23 december 2016 maken geen strafrechtelijk misdrijf uit en kunnen dus niet voor de correctionele rechtbank worden vervolgd. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie vereist in dat geval niet dat een parallellisme zou bestaan inzake de maatregelen van individualisering van de straf.

Het staat evenwel aan het Hof te onderzoeken of de wetgever, in zoverre hij niet toestaat dat op die geldboete de regels van toepassing zijn die het mogelijk maken het beginsel van evenredigheid van de strafrechtelijke sancties in acht te nemen, door met name rekening te houden met de geldboeten die reeds aan de tussenpersoon zijn opgelegd voor het betrokken aanslagjaar, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol van dat Verdrag, niet heeft geschonden.

B.20.2. Het beginsel van de evenredigheid van de strafrechtelijke of administratieve sancties impliceert dat de door de rechter of door de administratieve overheid uitgesproken sanctie in een redelijke verhouding moet staan tot het misdrijf dat ermee wordt bestraft, rekening houdend met de elementen van de zaak. Dat beginsel zou door de wetgever kunnen worden geschonden indien hij aan de beoordelingsbevoegdheid van de rechter of van de administratieve overheid al te enge grenzen zou stellen die het hen niet mogelijk maken

rekening te houden met de relevante elementen van de zaak, of indien hij een enkele sanctie zou opleggen die kennelijk onevenredig is ten opzichte van de ernst van het gedrag dat hij wilde bestraffen.

B.21.1. De bestreden bepaling voorziet erin dat de geldboete onveranderlijk wordt vastgesteld op 10 000 euro, ongeacht de omvang van de verzoeken om inlichtingen gericht aan de tussenpersoon en het aantal ervan, alsook het type van verzuim door die laatste.

Er kan een bezwaarschrift worden ingediend tegen de beslissing om een administratieve geldboete op te leggen (artikel 11, § 3, eerste lid). Vervolgens kan een beroep worden ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg door middel van een vordering op grond van de artikelen 1385*decies* en 1385*undecies* van het Gerechtelijk Wetboek (artikel 11, § 3, tweede lid, van de ordonnantie van 23 december 2016 *juncto* artikel 23/1, § 7, derde lid, van de ordonnantie van 21 december 2012 « tot vaststelling van de fiscale procedure in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest »).

De bestreden bepaling voorziet niet in een mogelijkheid om de sanctie die zij invoert, te verminderen door rekening te houden met elementen zoals de inspanningen van de tussenpersoon, diens goede trouw, of nog, de geldboeten die hem reeds zijn opgelegd voor het betrokken aanslagjaar. Het totaalbedrag van de geldboeten die aan een tussenpersoon worden opgelegd voor hetzelfde aanslagjaar, kan aldus zeer hoog zijn wanneer de administratie aan die tussenpersoon een verzoek om inlichtingen richt per exploitant die een beroep doet op zijn diensten, zoals blijkt uit de negen geldboeten die aan de verzoekende partij werden opgelegd voor het aanslagjaar 2017.

Daaruit volgt dat op de tussenpersoon aan wie een geldboete wordt opgelegd, geen evenredige sanctie kan worden toegepast, waarbij rekening wordt gehouden met alle relevante elementen van de zaak, aangezien hij geen vermindering van het bedrag van de in het geding zijnde geldboete kan genieten.

B.21.2. In zoverre het de fiscale administratie en de rechtbank van eerste aanleg niet mogelijk maakt om het bedrag van de geldboete te verminderen rekening houdend met alle relevante elementen van de zaak, schendt artikel 12, tweede lid, van de ordonnantie van 23 december 2016 de in B.17 beoogde referentienormen.

B.22. Het eerste onderdeel van het zevende middel is in die mate gegrond. Artikel 12, tweede lid, van de ordonnantie van 23 december 2016 moet in de in B.21.2 aangegeven mate worden vernietigd. De andere onderdelen van het middel, dienen niet te worden onderzocht, aangezien dat onderzoek niet tot een ruimere vernietiging zou kunnen leiden.

Gelet op de beperkte omvang van de vernietiging, enerzijds, en de last die het opnieuw in het geding brengen van de opgelegde geldboeten zou meebrengen voor de administratie en het gerecht, anderzijds, dienen, met toepassing van artikel 8, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, de gevolgen van de vernietigde bepaling te worden gehandhaafd voor de geldboeten die zijn opgelegd vóór de datum van uitspraak van het onderhavige arrest.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt artikel 12, tweede lid, van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 december 2016 « betreffende de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristisch logies », in zoverre het de fiscale administratie en de rechtbank van eerste aanleg niet mogelijk maakt om het bedrag van de geldboete te verminderen rekening houdend met alle relevante elementen van de zaak, onder meer met de geldboeten die reeds aan de tussenpersoon zijn opgelegd voor het betrokken aanslagjaar;

- handhaaft de gevolgen van die bepaling voor de geldboeten die zijn opgelegd vóór de datum van uitspraak van het onderhavige arrest;

- verwerpt het beroep voor het overige.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 17 november 2022.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

P. Nihoul