

Geschäftsverzeichnisnr. 7510
Entscheid Nr. 95/2021 vom 17. Juni 2021

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

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

Der Verfassungsgerichtshof,

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

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

## I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 3. Februar 2021 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 5. Februar 2021 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die Kammer der französischsprachigen und deutschsprachigen Rechtsanwaltschaften, unterstützt und vertreten durch RÄin S. Scarnà, in Brüssel zugelassen, Klage auf einstweilige Aufhebung der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 29. Oktober 2020 « zur Abänderung der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG und zur Abänderung des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 6. November 2020, zweite Ausgabe).

Mit derselben Klageschrift beantragt die klagende Partei ebenfalls die Nichtigerklärung desselben Ordonnanz.

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

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

Auf der öffentlichen Sitzung vom 31. März 2021

- erschienen

. RÄin S. Scarnà, für die klagende Partei,

. RA C. Molitor und RA M. de Mûelenaere, für die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt,

- haben die referierenden Richter T. Detienne und R. Leysen Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,

- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

## II. Rechtliche Würdigung

(...)

### *In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen*

B.1.1. Die klagende Partei beantragt die einstweilige Aufhebung der Artikel 1 bis 12 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 29. Oktober 2020 « zur Abänderung der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG und zur Abänderung des Brüsseler Kodex über das Steuerverfahren » (nachstehend: Ordonnanz vom 29. Oktober 2020).

Diese Ordonnanz setzt die Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 « zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen » (nachstehend: Richtlinie (EU) 2018/822) um. Aus dem zweiten Erwägungsgrund dieser Richtlinie ergibt sich, dass diese sich im Rahmen der Bemühungen der Europäischen Union bewegt, Steuertransparenz auf Unionsebene zu berücksichtigen:

« Für die Mitgliedstaaten wird es immer schwieriger, ihre nationalen Steuerbemessungsgrundlagen gegen Aushöhlung zu schützen, da die Steuerplanungsstrukturen immer ausgefeilter werden und sich häufig die höhere Mobilität von Kapital und Personen im Binnenmarkt zunutze machen. Derartige Strukturen umfassen häufig Gestaltungen, die für mehrere Hoheitsgebiete gemeinsam entwickelt werden und durch die steuerpflichtige Gewinne in Staaten mit vorteilhafteren Steuersystemen verlagert werden oder die eine Verringerung der Gesamtsteuerbelastung der Steuerpflichtigen bewirken. Infolgedessen kommt es häufig zu einem beträchtlichen Rückgang der Steuereinnahmen in den Mitgliedstaaten, was diese wiederum daran hindert, eine wachstumsfreundliche Steuerpolitik zu verfolgen. Es ist daher von entscheidender Bedeutung, dass die Steuerbehörden der Mitgliedstaaten umfassende und relevante Informationen über potenziell aggressive Steuergestaltungen erhalten. Diese Informationen würden die Behörden in die Lage versetzen, zeitnah gegen schädliche Steuerpraktiken vorzugehen und Schlupflöcher durch den Erlass von Rechtsvorschriften oder durch die Durchführung geeigneter Risikoabschätzungen sowie durch Steuerprüfungen zu schließen. [...] ».

Konkret müssen die Mitgliedstaaten eine zuständige Behörde benennen, die für den Austausch notwendiger Informationen über aggressive Steuergestaltungen zwischen den

Mitgliedstaaten verantwortlich ist. Damit die zuständigen Behörden über diese Informationen verfügen können, führt die Richtlinie eine Meldepflicht für potenzielle aggressive grenzüberschreitende Steuergestaltungen ein.

B.1.2. Die Meldepflicht trifft in erster Linie die sogenannten Intermediäre, die normalerweise an der Umsetzung solcher Gestaltungen beteiligt sind. Wenn jedoch solche Intermediäre fehlen oder sie sich auf eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht berufen können, trifft die Meldepflicht den Steuerpflichtigen:

« (6) Die Meldung potenziell aggressiver grenzüberschreitender Steuerplanungsgestaltungen kann die Bemühungen zur Schaffung einer gerechten Besteuerung im Binnenmarkt nachhaltig unterstützen. Hier würde die Verpflichtung der Intermediäre, die Steuerbehörden über bestimmte grenzüberschreitende Gestaltungen zu informieren, die möglicherweise für aggressive Steuerplanung genutzt werden könnten, einen Schritt in die richtige Richtung darstellen. [...]

[...]

(8) Um das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts zu gewährleisten und Schlupflöcher in den vorgeschlagenen Rahmenvorschriften zu vermeiden, sollten alle Akteure, die normalerweise an der Konzeption, Vermarktung, Organisation oder Verwaltung der Umsetzung einer meldepflichtigen grenzüberschreitenden Transaktion oder einer Reihe solcher Transaktionen beteiligt sind, sowie alle, die Unterstützung oder Beratung leisten, zur Meldung verpflichtet sein. Es darf auch nicht außer Acht gelassen werden, dass in bestimmten Fällen die Meldepflicht eines Intermediärs aufgrund einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht nicht durchsetzbar ist oder gar kein Intermediär vorhanden ist, weil beispielsweise der Steuerpflichtige eine Steuerplanungsgestaltung selbst konzipiert und umsetzt. Es wäre äußerst wichtig, dass die Steuerbehörden in solchen Fällen weiterhin die Möglichkeit haben, Informationen über Steuergestaltungen zu erhalten, die potenziell mit aggressiver Steuerplanung verbunden sind. Hierfür müsste die Meldepflicht auf den Steuerpflichtigen verlagert werden, der in diesen Fällen von der Gestaltung profitiert » (Erwägungsgründe 6-8).

B.1.3. Zur Umsetzung dieser Meldepflicht in der Region Brüssel-Hauptstadt führt die Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 einige Abänderungen an der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 « zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG » (nachstehend: Ordonnanz vom 26. Juli 2013) durch.

Durch Artikel 4 Nr. 2 der angefochtenen Ordonnanz werden in Artikel 5 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 mehrere Definitionen eingeführt:

« 19° dispositif transfrontière : un dispositif concernant plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers si au moins une des conditions suivantes est remplie :

a) tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction;

b) un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément;

c) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cette juridiction et le dispositif constitue une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable;

d) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction sans être résidents à des fins fiscales ni créer d'établissement stable dans cette juridiction;

e) un tel dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs.

Aux fins des 19° à 26° de l'article 5/1 et de l'article 9/2, on entend également par dispositif une série de dispositifs. Un dispositif peut comporter plusieurs étapes ou parties;

20° dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration : tout dispositif transfrontière comportant au moins l'un des marqueurs visés à l'article 5/1;

21° marqueur : une caractéristique ou particularité d'un dispositif transfrontière visé à l'article 5/1, qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale;

22° intermédiaire : toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre.

On entend également par ce terme toute personne qui, compte tenu des faits et circonstances pertinents et sur la base des informations disponibles ainsi que de l'expertise en la matière et de la compréhension qui sont nécessaires pour fournir de tels services, sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils concernant la conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou concernant sa mise à disposition aux fins de mise en œuvre ou la gestion de sa mise en œuvre.

Toute personne a le droit de fournir des éléments prouvant qu'elle ne savait pas et ne pouvait pas raisonnablement être censée savoir qu'elle participait à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. À cette fin, cette personne peut invoquer tous les faits et circonstances pertinents ainsi que les informations disponibles et son expertise et sa compréhension en la matière.

Pour être un intermédiaire, une personne répond à l'une au moins des conditions supplémentaires suivantes :

- a) être résidente dans un État membre à des fins fiscales;
- b) posséder dans un État membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif;
- c) être constituée dans un État membre ou régie par le droit d'un État membre;
- d) être enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un État membre;

23° contribuable concerné : toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à mettre en œuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif;

[...]

25° dispositif commercialisable : un dispositif transfrontière qui est conçu, commercialisé, prêt à être mis en œuvre, ou mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, sans avoir besoin d'être adapté de façon importante;

26° dispositif sur mesure : tout dispositif transfrontière qui n'est pas un dispositif commercialisable ».

B.1.4. Durch Artikel 6 der angefochtenen Ordonnanz wird ein Artikel 9/2 in die Ordonnanz vom 26. Juli 2013 eingefügt. Diese Bestimmung regelt die obligatorische Bereitstellung von Informationen über meldepflichtige Gestaltungen durch Intermediäre oder die relevanten Steuerpflichtigen sowie den automatischen Austausch notwendiger Informationen durch die zuständige Behörde über aggressive Steuergestaltungen. Der neue Artikel 9/2 §§ 1 bis 3 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 bestimmt:

« § 1er. Chaque intermédiaire est tenu de transmettre à l'autorité compétente interne, visée à l'article 5, 6°, les informations dont il a connaissance, qu'il possède ou qu'il contrôle, concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, visées au paragraphe 10, dans un délai de trente jours à compter du cas mentionné ci-dessous qui survient en premier :

1° le lendemain de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration; ou

2° le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre; ou

3° lorsque la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie.

Nonobstant l'alinéa 1er, les intermédiaires visés à l'article 5, 22°, alinéa 2, sont également tenus de transmettre des informations relatives à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration dans un délai de trente jours commençant le lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils.

§ 2. Dans le cas de dispositifs commercialisables, l'intermédiaire est tenu d'établir tous les trois mois un rapport périodique fournissant une mise à jour contenant les nouvelles informations devant faire l'objet d'une déclaration visées au paragraphe 10, alinéa 2, 1°, 4°, 7°, et 8°, qui sont devenues disponibles depuis la transmission du dernier rapport.

§ 3. À la suite de la déclaration d'un dispositif transfrontière présentant au moins l'un des marqueurs spécifiques visés à l'article 5/1, un numéro de référence unique est attribué qui, à l'occasion de chaque déclaration ultérieure du même dispositif transfrontière, devra être communiqué, aussi bien pour les déclarations de chaque intermédiaire impliqué que par le contribuable concerné.

L'intermédiaire qui reçoit le numéro de référence unique d'une autorité compétente doit immédiatement le communiquer, ainsi que le résumé concernant le dispositif rapporté, aux autres intermédiaires impliqués ainsi qu'au contribuable concerné. ».

Artikel 9/2 § 4 bestimmt, welche Behörde informiert werden muss, wenn mehrere Behörden in Betracht kommen. Artikel 9/2 § 5 regelt die Meldepflicht, wenn mehrere Intermediäre an derselben Gestaltung beteiligt sind:

« Si plusieurs intermédiaires sont concernés par le même dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, tous les intermédiaires concernés doivent fournir des informations sur le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Un intermédiaire est dispensé de l'obligation de transmettre des informations s'il fournit une preuve écrite qu'un autre intermédiaire a déjà transmis les informations visées au paragraphe 10, alinéa 2 ».

B.1.5. Artikel 9/2 § 6 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, bestimmt die Weise, wie sich die Meldepflicht zum Berufsgeheimnis verhält, dem bestimmte Intermediäre unterliegen. Ein dem Berufsgeheimnis unterliegender Intermediär ist nach dieser Bestimmung von der Meldepflicht nur befreit, wenn er einen anderen beteiligten Intermediär oder andere beteiligte Intermediäre, oder, falls solche fehlen, den oder die Steuerpflichtigen schriftlich und unter Angabe von Gründen darüber in Kenntnis setzt, dass er der Meldepflicht nicht nachkommen kann. Der Steuerpflichtige kann dem Intermediär eine schriftliche Zustimmung zukommen lassen, damit dieser die Meldepflicht dennoch erfüllt. Nach Artikel 9/2 § 6 Absatz 5 ist die Berufung auf ein Berufsgeheimnis

ausgeschlossen, wenn sich die Meldepflicht auf marktfähige Gestaltungen bezieht. Artikel 9/2 § 6 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013 bestimmt:

« Lorsqu'un intermédiaire est tenu au secret professionnel, il doit :

1° informer le ou les intermédiaires concernés, par écrit et de manière motivée, qu'il ne peut pas respecter l'obligation de déclaration, à la suite de quoi cette obligation de déclaration incombe automatiquement à l'autre intermédiaire ou aux autres intermédiaires;

2° en l'absence d'un autre intermédiaire, informer par écrit et de manière motivée le ou les contribuables concernés de leur obligation de déclaration.

La dispense d'obligation de déclaration n'est effective qu'à partir du moment où un intermédiaire a rempli l'obligation visée à l'alinéa 1er.

Le contribuable concerné peut, par autorisation écrite, permettre à l'intermédiaire de satisfaire à l'obligation de déclaration prévue au paragraphe 1er.

Si le contribuable concerné ne donne pas l'autorisation, l'obligation de déclaration continue d'incomber au contribuable, à charge pour l'intermédiaire de lui fournir les données nécessaires au respect de l'obligation de déclaration visée au paragraphe 1er.

Aucun secret professionnel visé aux alinéas 1er et 2, ni dispense de plein droit, ne peuvent être invoqués concernant l'obligation de déclaration des dispositifs commercialisables qui donnent lieu à un rapport périodique conformément au paragraphe 2 ».

B.1.6. Wenn kein Intermediär vorhanden ist oder der Intermediär den relevanten Steuerpflichtigen oder einen anderen Intermediär über die Anwendung einer Befreiung nach Artikel 9/2 § 2 Absatz 1 in Kenntnis setzt, trifft die Verpflichtung, Informationen über eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung bereitzustellen, den anderen Intermediär, der in Kenntnis gesetzt wurde, oder, bei Fehlen eines solchen, den relevanten Steuerpflichtigen (Artikel 9/2 § 7 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020).

B.1.7. Der automatische Austausch notwendiger Informationen über aggressive Steuergestaltungen seitens der zuständigen Behörde wird in Artikel 9/2 § 10 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, geregelt:

« L'autorité compétente interne communique dans le délai prévu à l'alinéa 3 les données visées à l'alinéa 2, concernant les dispositifs transfrontières dont elle a été informée par l'intermédiaire ou le contribuable concerné conformément aux articles 5, 19° à 26°, 5/1, 9/2,

§§ 1er à 9, par voie d'un échange automatique avec les autorités compétentes de tous les autres États membres. Cet échange se fait conformément à l'article 27.

Les informations qui doivent être communiquées par l'autorité compétente interne en vertu de l'alinéa 1er comprennent les éléments suivants, le cas échéant :

1° l'identification des intermédiaires et des contribuables concernés visés à l'article 5, 22° et 23°, y compris leur nom, leur date et lieu de naissance, leur résidence fiscale, leur numéro d'identification fiscale et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées visés à l'article 5, 24°, au contribuable concerné;

2° des informations détaillées sur les marqueurs recensés visés à l'article 5/1 selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration;

3° un résumé du contenu du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, y compris une référence à la dénomination par laquelle il est communément connu, le cas échéant, et une description des activités commerciales ou dispositifs pertinents, présentée de manière abstraite, sans donner lieu à la divulgation d'un secret commercial, industriel ou professionnel, d'un procédé commercial ou d'informations dont la divulgation serait contraire à l'ordre public;

4° la date à laquelle la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie ou sera accomplie;

5° des informations détaillées sur les dispositions nationales sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

6° la valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

7° l'identification de l'État membre du contribuable concerné ou des contribuables concernés ainsi que de tout autre État membre susceptible d'être concerné par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

8° l'identification, dans les États membres, de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration en indiquant à quels États membres cette personne est liée.

L'échange automatique est effectué dans un délai d'un mois à compter de la fin du trimestre au cours duquel les informations ont été transmises. Les premières informations sont communiquées le 30 avril 2021 au plus tard.

Les informations visées à l'alinéa 2, 1°, 3°, et 8°, ne sont pas communiquées à la Commission européenne ».

B.1.8. Verstöße gegen die Pflichten, die durch Artikel 9/2 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, auferlegt werden, werden mit einer administrativen Geldbuße bestraft aufgrund von Artikel 119 § 4 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 6. März 2019 « über den Brüsseler Kodex über

das Steuerverfahren », eingefügt durch Artikel 11 Nr. 8 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, der bestimmt:

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

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

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

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

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

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

B.1.9. In Artikel 12 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 ist das Inkrafttreten der Ordonnanz wie folgt geregelt:

« La présente ordonnance entre en vigueur le 1er juillet 2020.

Sans préjudice de l'alinéa 1er, les informations concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration visée dans la présente ordonnance, et dont la première étape a été mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 30 juin 2020, doivent également être fournies. Ces informations sur ces dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration seront communiquées au plus tard le 28 février 2021 conformément à la présente ordonnance.

Sans préjudice de l'alinéa 1er, le délai de trente jours pour déclarer les informations, prévu à l'article 9/2, § 1er, alinéas 1er et 2, et § 8, alinéa 1er de l'ordonnance du 26 juillet 2013 transposant la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/779/CEE, commence à courir au plus tard le 1er janvier 2021 lorsque :

1° un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou est prêt à être mis en œuvre, ou lorsque la première étape de sa mise en œuvre a été accomplie entre le 1er juillet 2020 et le 31 décembre 2020; ou

2° les intermédiaires visés à l'article 5, alinéa 1er, 22°, alinéa 2, fournissent, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils entre le 1er juillet 2020 et le 31 décembre 2020.

Sans préjudice de l'alinéa 1er, dans le cas de dispositifs commercialisables, le premier rapport périodique conformément à l'article 9/2, § 2, est établi par les intermédiaires au plus tard le 30 avril 2021 ».

B.2. Durch seinem Entscheid Nr. 46/2021 vom 11. März 2021 hat der Gerichtshof

- Artikel 9/2 § 6 Absatz 1 Nr. 1 der Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, ausschließlich insofern, als er einen Rechtsanwalt, der als Intermediär tätig wird, dazu verpflichtet, einen anderen Intermediär, der nicht sein Mandant ist, zu benachrichtigen,

- Artikel 9/2 § 6 Absatz 5 derselben Ordonnanz vom 26. Juli 2013, eingefügt durch Artikel 6 der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020, ausschließlich insofern, als er bestimmt, dass sich ein Rechtsanwalt im Rahmen der Verpflichtung zur regelmäßigen Meldung bezüglich marktfähiger grenzüberschreitender Gestaltungen im Sinne von Artikel 9/2 § 2 der genannten Ordonnanz vom 26. Juli 2013 nicht auf das Berufsgeheimnis berufen kann,

einstweilig aufgehoben.

Durch denselben Entscheid hat der Gerichtshof entschieden, dass die vorerwähnten einstweiligen Aufhebungen ihre Wirkung bis zum Datum der Veröffentlichung des Entscheids zu der im Geschäftsverzeichnis unter der Nr. 7481 eingetragenen Nichtigkeitsklage im *Belgischen Staatsblatt* weiterhin entfalten.

*In Bezug auf die Voraussetzungen für die einstweilige Aufhebung*

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

- Die vorgebrachten Klagegründe müssen ernsthaft sein.

- Die unmittelbare Durchführung der angefochtenen Maßnahme muss die Gefahr eines schwer wiedergutzumachenden ernsthaften Nachteils in sich bergen.

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

B.4. Durch die einstweilige Aufhebung einer Gesetzesbestimmung durch den Gerichtshof soll es vermieden werden können, dass der klagenden Partei ein ernsthafter Nachteil aus der unmittelbaren Anwendung dieser Bestimmung entsteht, der im Fall einer Nichtigerklärung dieser Norm nicht oder nur schwer wiedergutzumachen wäre.

Aus Artikel 22 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof geht hervor, dass zur Erfüllung der zweiten Bedingung von Artikel 20 Nr. 1 dieses Gesetzes die Person, die Klage auf einstweilige Aufhebung erhebt, dem Gerichtshof in ihrer Klageschrift konkrete und präzise Fakten darlegen muss, die hinlänglich beweisen, dass die unmittelbare Anwendung der Bestimmungen, deren Nichtigerklärung sie beantragt, ihr einen schwer wiedergutzumachenden ernsthaften Nachteil zu verursachen droht.

Diese Person muss insbesondere den Nachweis des Bestehens des Risikos eines Nachteils, seiner Schwere und des Zusammenhangs dieses Risikos mit der Anwendung der angefochtenen Bestimmungen erbringen.

B.5.1. Zunächst macht die klagende Partei geltend, dass die Ordonnanz vom 19. Oktober 2020 das Berufsgeheimnis des Rechtsanwalts verletze, insofern ein Rechtsanwalt, der als Intermediär tätig werde, die Wahl habe, entweder gegen das Berufsgeheimnis zu verstoßen oder die durch die Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 vorgesehene Meldepflicht nicht zu erfüllen. Nach Auffassung der klagenden Partei wird das Vertrauensverhältnis zwischen dem Mandanten und dem Rechtsanwalt zerstört, da der Mandant nicht mehr sicher sein könne, dass sich sein Rechtsanwalt an das Berufsgeheimnis halte.

B.5.2. Angesichts der durch den vorerwähnten Entscheid Nr. 46/2021 angeordneten teilweisen einstweiligen Aufhebung der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 ist festzustellen, dass dieser Nachteil aktuell nicht mehr eintreten kann.

B.6.1. Zweitens macht die klagende Partei geltend, dass die Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 den Rechtsuchenden in ihrer Eigenschaft als Intermediäre oder relevante Steuerpflichtige womöglich einen schwer wiedergutzumachenden ernsthaften Nachteil zufüge. Ihrer Ansicht nach werden diese aufgrund der Ungenauigkeit der Ordonnanz vom 29. Oktober 2020 und der darin vorgesehenen Sanktionen dazu angehalten, in übermäßiger Weise zu melden, was sie für meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen halten. Sie macht geltend, dass sich daraus eine ungerechtfertigte Verletzung des Rechts auf Achtung des Privatlebens ergebe, wenn ein Intermediär oder ein relevanter Steuerpflichtiger eine Meldung vornehme, zu der er eigentlich nicht verpflichtet wäre. Sie fügt hinzu, dass gegen einen Intermediär oder einen relevanten Steuerpflichtigen, wenn er im umgekehrten Fall eine Meldung nicht vornehme, zu der er eigentlich verpflichtet wäre, strafrechtliche Sanktionen verhängt werden könnten. Schließlich macht sie geltend, dass es nicht möglich sei, die betreffende Meldung der grenzüberschreitenden Gestaltungen vorzunehmen, da kein für diesen Zweck vorgesehenes Formular existiere und die für die Entgegennahme dieser Meldung zuständige Behörde nur schwer zu ermitteln sei.

B.6.2. Artikel 495 Absätze 1 und 2 des Gerichtsgesetzbuches bestimmt:

«Die Kammer der französischsprachigen und deutschsprachigen Rechtsanwaltschaften und die Kammer der flämischen Rechtsanwaltschaften haben jede, was die Rechtsanwaltschaften betrifft, die ihnen angehören, als Auftrag, auf die Ehre, die Rechte und die gemeinsamen beruflichen Interessen ihrer Mitglieder zu achten, und sind zuständig für das, was den juristischen Beistand, das Praktikum, die berufliche Ausbildung der Rechtsanwaltspraktikanten und die Ausbildung aller Rechtsanwälte der Rechtsanwaltschaften, die ihnen angehören, betrifft.

Sie ergreifen die Initiativen und treffen die Maßnahmen, die in Sachen Ausbildung, Disziplinarvorschriften und berufliche Loyalität sowie für die Verteidigung der Interessen des Rechtsanwalts und des Rechtsuchenden nützlich sind ».

B.6.3. Die Kammern der Rechtsanwaltschaften wie die klagende Partei sind Berufsvereinigungen des öffentlichen Rechts, die vom Gesetz eingerichtet wurden und in denen sich alle, die den Beruf des Rechtsanwalts ausüben, zusammenschließen müssen.

Die Kammern der Rechtsanwaltschaften können abgesehen von den Fällen, in denen sie ihr eigenes Interesse verteidigen, nur im Rahmen des Auftrags, den der Gesetzgeber ihnen

übertragen hat, vor Gericht auftreten. So können sie in erster Linie vor Gericht auftreten, wenn sie die beruflichen Interessen ihrer Mitglieder verteidigen oder wenn es um die Ausübung des Berufs des Rechtsanwalts geht. Nach Artikel 495 Absatz 2 des Gerichtsgesetzbuches können die Kammern ebenfalls die Initiativen ergreifen und die Maßnahmen treffen, die « für die Verteidigung der Interessen des Rechtsanwalts und des Rechtsuchenden nützlich sind ».

B.6.4. Aus Artikel 495 des Gerichtsgesetzbuches in Verbindung mit den Artikeln 2 und 87 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof geht hervor, dass die Kammern der Rechtsanwaltschaften zur Verteidigung des kollektiven Interesses der Rechtsuchenden vor dem Gerichtshof nur dann als klagende Partei oder intervenierende Partei auftreten können, wenn ein solches Auftreten mit dem Auftrag und der Rolle des Rechtsanwalts in Bezug auf die Verteidigung der Interessen des Rechtsuchenden zusammenhängt.

Maßnahmen, die sich in keiner Weise auf das Recht auf gerichtliches Gehör, auf die Rechtspflege oder den Beistand auswirken, den die Rechtsanwälte ihren Klienten bieten können, ob dies bei einer administrativen Beschwerde, bei einem Güteverfahren oder bei einer Streitsache ist, die den ordentlichen oder administrativen Rechtsprechungsorganen unterbreitet wird, fallen somit nicht unter Artikel 495 des Gerichtsgesetzbuches in Verbindung mit den Artikeln 2 und 87 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989.

B.6.5. Die von der klagenden Partei geltend gemachten Nachteile, die in B.6.1 erwähnt wurden, sind Nachteile, die den Intermediären oder den relevanten Steuerpflichtigen individuell entstehen könnten.

Die behauptete Gefahr eines schwer wiedergutzumachenden ernsthaften Nachteils wurde in Bezug auf die klagende Partei nicht nachgewiesen.

B.7. Da eine der Grundbedingungen, damit auf einstweilige Aufhebung erkannt werden kann, nicht erfüllt ist, ist die Klage auf einstweilige Aufhebung zurückzuweisen.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage auf einstweilige Aufhebung zurück.

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

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) F. Daoût