

Rechtssache C-694/20

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

21. Dezember 2020

Vorlegendes Gericht:

Grondwettelijk Hof (Belgien)

Datum der Vorlageentscheidung:

17. Dezember 2020

Kläger:

Orde van Vlaamse Balies

IG

Belgian Association of Tax Lawyers

CD

JU

Beklagte:

Flämische Regierung

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Das Ausgangsverfahren betrifft Anträge auf vollständige oder teilweise Aussetzung und Nichtigerklärung des flämischen Dekrets vom 26. Juni 2020 zur Änderung des Dekrets vom 21. Juni 2013 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen (im Folgenden: Dekret vom 26. Juni 2020). Diese Anträge wurden von der Orde van Vlaamse Balies (Kammer der flämischen Rechtsanwaltschaften), der nichtrechtsfähigen Vereinigung „Belgian Association of Tax Lawyers“ u. a. gestellt.

Gegenstand und Rechtsgrundlage des Vorabentscheidungsersuchens

Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Vereinbarkeit von Art. 1 Nr. 2 der Richtlinie (EU) 2018/822 mit Art. 7 (Achtung des Privatlebens) und Art. 47 (Recht auf ein faires Verfahren) der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, soweit danach ein Rechtsanwalt-Intermediär, der sich auf das Berufsgeheimnis berufen möchte, verpflichtet wird, die anderen beteiligten Intermediäre über ihre Meldepflichten zu unterrichten.

Das Ersuchen wird gemäß Art. 267 AEUV eingereicht.

Vorlagefrage

Verstößt Art. 1 Nr. 2 der 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 gegen das Recht auf ein faires Verfahren, wie es in Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union garantiert ist, und das Recht auf Achtung des Privatlebens, wie es in Art. 7 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union garantiert ist, soweit der neue Art. 8ab Abs. 5, der in die Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG eingefügt wurde, vorsieht, dass, wenn ein Mitgliedstaat die erforderlichen Maßnahmen ergreift, um Intermediäre von der Verpflichtung zur Bereitstellung von Informationen über eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung zu befreien, wenn die Meldepflicht gegen eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht nach dem nationalen Recht dieses Mitgliedstaats verstoßen würde, dieser Mitgliedstaat gehalten ist, die Intermediäre zu verpflichten, jeden anderen Intermediär oder, falls es keinen gibt, den betreffenden Steuerpflichtigen unverzüglich über seine Meldepflichten zu unterrichten, sofern diese Verpflichtung dazu führt, dass ein Rechtsanwalt, der als Intermediär auftritt, verpflichtet ist, Informationen, die er im Rahmen der Ausübung wesentlicher Tätigkeiten seines Berufs, nämlich der Verteidigung oder Vertretung des Mandanten vor Gericht und der Rechtsberatung, auch außerhalb eines Rechtsstreits erfährt, einem anderen Intermediär, der nicht sein Mandant ist, mitzuteilen?

Angeführte Vorschriften des Unionsrechts

Charta der Grundrechte der Europäischen Union: Art. 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 und 51

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, Art. 1 Nr. 2.

Europäische Menschenrechtskonvention, Art. 6 und 8

Angeführte nationale Rechtsvorschriften

Verfassung: Art. 22 und 29

Dekret vom 21. Juni 2013 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung: Art. 11/6 und 11/7

Dekret vom 26. Juni 2020 zur Änderung des Dekrets vom 21. Juni 2013 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen: Art. 14 und 15

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 Mit Klageschriften vom 31. August 2020 und 1. Oktober 2020 stellten die Kläger beim Grondwettelijk Hof (Verfassungsgerichtshof) Anträge auf vollständige oder teilweise Aussetzung und Nichtigkeitserklärung des Dekrets vom 26. Juni 2020.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 2 Nach Ansicht der Kläger verstößt Art. 14 des Dekrets vom 26. Juni 2020 gegen die Art. 22 und 29 der Verfassung, gegebenenfalls in Verbindung mit den Art. 6 und 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention sowie mit den Art. 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 und 51 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union. Sie führen aus, dass ein Rechtsanwalt-Intermediär, der sich auf sein Berufsgeheimnis berufen möchte, gemäß Art. 11/6 § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Dekrets vom 21. Juni 2013, eingeführt durch Art. 14 des Dekrets vom 26. Juni 2020, verpflichtet sei, die anderen beteiligten Intermediäre schriftlich und unter Angabe von Gründen darüber zu unterrichten, dass er seiner Meldepflicht nicht nachkommen könne. Dieses Erfordernis könne nicht erfüllt werden, ohne damit das Berufsgeheimnis zu verletzen. Außerdem sei es nicht erforderlich, um die Meldung von grenzüberschreitenden Gestaltungen sicherzustellen, da der Mandant, im Beistand des Rechtsanwalts oder nicht, die anderen Intermediäre unterrichten und von ihnen verlangen könne, ihrer Meldepflicht nachzukommen.
- 3 Nach Ansicht der flämischen Regierung gibt es kein Problem, wenn der andere Intermediär, um den es in dem Dekret geht, der Mandant des Rechtsanwalts-Intermediärs sei oder wenn dieser durch den Mandanten mit dem Rechtsanwalt in Kontakt gebracht worden sei. Wenn dies nicht der Fall sei und der Rechtsanwalt nicht mit dem anderen Intermediär zusammenarbeite, habe er auch keine Kenntnis von dessen Existenz und die Meldepflicht gehe auf den Steuerpflichtigen über.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

4 Mit dem Dekret vom 26. Juni 2020 wird die Richtlinie (EU) 2018/822 in nationales Recht umgesetzt. Aus dem zweiten Erwägungsgrund dieser Richtlinie geht hervor, dass sich diese in den Rahmen der Bemühungen der Europäischen Union einfügt, Steuertransparenz auf Unionsebene zu erleichtern. Konkret müssen die Mitgliedstaaten eine zuständige Behörde vorsehen, die für den Austausch notwendiger Informationen zwischen den Mitgliedstaaten über aggressive Steuergestaltungen zuständig ist. Damit die zuständigen Behörden über diese Informationen verfügen können, führt die Richtlinie eine Meldepflicht in Bezug auf potenziell aggressive grenzüberschreitende Steuergestaltungen ein. Die Meldepflicht obliegt in erster Linie den so genannten Intermediären, die in der Regel an der Durchführung solcher Gestaltungen beteiligt sind. Gibt es solche Intermediäre aber nicht oder können sie sich auf eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht berufen, wird die Meldepflicht auf den Steuerpflichtigen verlagert. Um diese Meldepflicht für die Flämische Region umzusetzen, führt das Dekret vom 26. Juni 2020 einige Änderungen am Dekret vom 21. Juni 2013 ein.

5 Art. 11/6 des Dekrets vom 21. Juni 2013, der durch Art. 14 des Dekrets vom 26. Juni 2020 eingeführt wurde, bestimmt, wie sich die Meldepflicht zum Berufsgeheimnis verhält, an das bestimmte Intermediäre gebunden sind. Nach dieser Bestimmung ist ein Intermediär, der an das Berufsgeheimnis gebunden ist, nur dann von der Meldepflicht befreit, wenn er die bzw. den anderen beteiligten Intermediär(e) oder, sollte es keine(n) geben, den oder die Steuerpflichtigen schriftlich und unter Angabe von Gründen davon unterrichtet, dass er der Meldepflicht nicht nachkommen kann. Art. 11/6 bestimmt:

„§ 1 Ist ein Intermediär durch das Berufsgeheimnis gebunden, hat er

1. einen anderen Intermediär oder andere Intermediäre schriftlich und unter Angabe von Gründen davon zu unterrichten, dass er der Meldepflicht nicht nachkommen kann, so dass diese Meldepflicht automatisch dem anderen Intermediär oder den anderen Intermediären obliegt;

2. – in Ermangelung eines anderen Intermediärs – den oder die betreffenden Steuerpflichtigen schriftlich und unter Angabe von Gründen über seine oder ihre Meldepflicht zu informieren.

...“

6 Das Berufsgeheimnis ist ein wesentlicher Bestandteil des Rechts auf Achtung des Privatlebens und des Rechts auf ein faires Verfahren. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs sind die Informationen, die Rechtsanwälte der zuständigen Behörde über ihre Mandanten zu übermitteln haben, durch das Berufsgeheimnis geschützt, wenn die Informationen Tätigkeiten betreffen, die zu ihrer besonderen Aufgabe der Verteidigung oder Vertretung vor Gericht und der Rechtsberatung gehören. Der bloße Umstand, dass man einen Rechtsanwalt hinzugezogen hat, fällt unter den Schutz des Berufsgeheimnisses. Dies gilt erst

recht für die Identität der Mandanten eines Rechtsanwalts. Die Informationen, die gegenüber der Behörde durch das Berufsgeheimnis geschützt werden, sind auch gegenüber anderen Akteuren wie z. B. anderen beteiligten Intermediären geschützt. Von der Regel des Berufsgeheimnisses soll nur abgewichen werden, wenn dies durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist und die Befreiung vom Berufsgeheimnis streng verhältnismäßig ist. Nach den parlamentarischen Vorarbeiten des Dekrets vom 26. Juni 2020 ist die Pflicht eines Intermediärs, die anderen beteiligten Intermediäre unter Angabe von Gründen darüber zu unterrichten, dass er sich auf das Berufsgeheimnis beruft und daher der Meldepflicht nicht nachkommen wird, notwendig, um den Anforderungen der Richtlinie zu genügen und sicherzustellen, dass die Berufung auf das Berufsgeheimnis die notwendigen Meldungen nicht verhindert.

- 7 Ist ein Rechtsanwalt als Intermediär im Sinne des Dekrets vom 21. Juni 2013 anzusehen, ist sein Mandant grundsätzlich entweder der Steuerpflichtige oder ein anderer Intermediär. Ist der Mandant des Rechtsanwalts ein anderer Intermediär, hindert das Berufsgeheimnis den Rechtsanwalt nicht daran, seinen Mandanten auf seine Meldepflicht hinzuweisen. Ist der Mandant des Rechtsanwalts der Steuerpflichtige und sind andere Intermediäre an der meldepflichtigen Gestaltung beteiligt, ergibt sich aus Art. 11/7 des Dekrets vom 21. Juni 2013, das durch Art. 15 des Dekrets vom 26. Juni 2020 eingeführt wurde, dass die Meldepflicht jedenfalls auch den anderen beteiligten Intermediären obliegt, es sei denn, sie können schriftlich nachweisen, dass ein anderer Intermediär der Meldepflicht bereits nachgekommen ist. Wenn das Berufsgeheimnis ihn daran hindert, einen anderen Intermediär davon zu unterrichten, dass er der Meldepflicht nicht nachkommen wird, kann er diesen anderen Intermediären erst recht keine schriftlichen Beweise dafür vorlegen, dass er der Meldepflicht nachgekommen ist. In diesem Fall bleibt jeder andere beteiligte Intermediär automatisch an die Meldepflicht gebunden. Es stellt sich daher die Frage, ob die dem Intermediär nach Art. 11/6 § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Dekrets vom 21. Juni 2013 auferlegte Verpflichtung durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist.
- 8 Nach Art. 2 des Dekrets vom 26. Juni 2020 besteht das Ziel dieses Dekrets darin, die Richtlinie (EU) 2018/822 in nationales Recht umzusetzen. Durch Art. 1 Nr. 2 dieser Richtlinie wird in die Richtlinie 2011/16/EU ein Art. 8ab eingefügt, dessen Abs. 5 wie folgt lautet:

„Jeder Mitgliedstaat kann die erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um den Intermediären das Recht auf Befreiung von der Pflicht zu gewähren, Informationen über eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung vorzulegen, wenn mit der Meldepflicht nach dem nationalen Recht dieses Mitgliedstaats gegen eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht verstoßen würde. In solchen Fällen ergreift jeder Mitgliedstaat die erforderlichen Maßnahmen, um die Intermediäre zu verpflichten, andere Intermediäre oder, falls es keine solchen gibt, den relevanten Steuerpflichtigen unverzüglich über ihre Meldepflichten gemäß Absatz 6 zu unterrichten.

Intermediäre können die in Unterabsatz 1 genannte Befreiung nur insoweit in Anspruch nehmen, als sie ihre Tätigkeit im Rahmen der für ihren Beruf relevanten nationalen Rechtsvorschriften ausüben.“

- 9 Daraus folgt, dass der Dekretgeber die Verpflichtung, dass der Intermediär, der sich auf eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht beruft, andere Intermediäre bzw. den Steuerpflichtigen über ihre Meldepflichten unterrichtet, aus der Richtlinie (EU) 2018/822 abgeleitet hat. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofs ist dieser Umstand zu berücksichtigen, bevor über die Vereinbarkeit des Dekrets mit der Verfassung entschieden wird. Der Verfassungsgerichtshof ist jedoch nicht befugt, über die Vereinbarkeit dieser Richtlinie mit den Art. 7 und 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union zu befinden. Da die Anträge auf Aussetzung und Nichtigerklärung des Dekrets vom 26. Juni 2020, mit dem die Richtlinie (EU) 2018/822 umgesetzt werden soll, deren Gültigkeit in Frage stellen, ist zunächst die Gültigkeit dieser Richtlinie zu klären. Daher ist dem Gerichtshof der Europäischen Union gemäß Art. 267 AEUV die oben angeführte Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen.