

LOIS, DECRETS, ORDONNANCES ET REGLEMENTS WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN

GRONDWETTELIJK HOF

[2021/205607]

Uittreksel uit arrest nr. 166/2021 van 18 november 2021

Rolnummer 7463

In zake : het beroep tot gedeeltelijke vernietiging van de wet van 20 juli 2020 « houdende diverse bepalingen tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten », ingesteld door Maxime Vermeesch en de bv « Maxime Vermeesch ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters L. Lavrysen en P. Nihoul, en de rechters J.-P. Moerman, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques en Y. Kherbache, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter L. Lavrysen, wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 3 november 2020 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 9 november 2020, is beroep tot gedeeltelijke vernietiging ingesteld van de wet van 20 juli 2020 « houdende diverse bepalingen tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 5 augustus 2020) door Maxime Vermeesch en de bv « Maxime Vermeesch », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Renier, advocaat bij de balie te Brussel.

Bij hetzelfde verzoekschrift vorderden de verzoekende partijen eveneens de gedeeltelijke schorsing van dezelfde wet. Bij het arrest nr. 31/2021 van 25 februari 2021, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 mei 2021, heeft het Hof de vordering tot gedeeltelijke schorsing verworpen.

(...)

II. In rechte

(...)

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen in hoofdorde de vernietiging van artikel 32, eerste lid, 1^o, *n*), van de wet van 20 juli 2020 « houdende diverse bepalingen tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (hierna : de wet van 20 juli 2020) en van de artikelen 153 tot 170 van die wet. In ondergeschikte orde vragen de verzoekende partijen de vernietiging van artikel 164 van de wet van 20 juli 2020.

B.1.2. De wet van 20 juli 2020 strekt ertoe de richtlijn (EU) 2018/843 van het Europees Parlement en de Raad van 30 mei 2018 « tot wijziging van Richtlijn (EU) 2015/849 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, en tot wijziging van de Richtlijnen 2009/138/EG en 2013/36/EU » (ook « vijfde antiwitwasrichtlijn » genoemd, hierna : de richtlijn (EU) 2018/843) om te zetten. De omzetting van die richtlijn gebeurt door wijzigingen aan te brengen in de bestaande relevante wetgeving, in hoofdzaak in de wet van 18 september 2017 « tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (hierna : de wet 18 september 2017).

B.1.3. Eén van de aanpassingen betreft de toevoeging van de nieuwe entiteiten die aan de antiwitwaswetgeving worden onderworpen, waaronder de niet-erkende fiscale dienstverleners.

De parlementaire voorbereiding vermeldt :

« Elke niet-erkende consultant/fiscale dienstverlener die als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hem gelieerde personen de volgende activiteiten uitoefent voor rekening van derden, zou zich door het *Institute for Tax Advisors and Accountants* (hierna ' ITAA ') op de naleving van de antiwitwaswetgeving moeten laten controleren :

1^o advies inzake alle fiscale materies;2^o bijstand aan belastingplichtigen bij het vervullen van hun fiscale verplichtingen;3^o vertegenwoordiging van de belastingplichtigen.

Dit ontwerp van wet legt door de omzetting van de 5^e antiwitwasrichtlijn de verplichting op aan elke niet-erkende consultant/fiscale dienstverlener om zich door het ITAA te laten controleren voor de naleving van de antiwitwaswetgeving, en dit met het oog op de omzetting van deze verplichting, zoals vereist in toepassing van artikel 2.1.3. *a*) van de richtlijn (EU) 2015/849. Dit houdt in dat elke niet-erkende consultant/fiscale dienstverlener zich, op eenvoudig verzoek, zal moeten registreren bij het ITAA door middel van inschrijving op een speciale lijst die wordt bijgehouden door het ITAA » (*Parl. St.*, Kamer, 2019-2020, DOC 55-1324/001, pp. 8-9).

B.1.4. In artikel 5, § 1, van de wet van 18 september 2017 worden de entiteiten opgesomd waarop de bepalingen van die wet van toepassing zijn. Artikel 32, eerste lid, 1^o, *n*), van de wet van 20 juli 2020 voegt aan die opsomming in het aldus gewijzigde artikel 5, § 1, 25^o/1 een nieuwe entiteit toe :

« de natuurlijke of rechtspersonen ingeschreven op de aparte lijst in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2, van de voornoemde wet van 17 maart 2019, die zich ertoe verbinden als voornaamste bedrijfs- of beroepsactiviteit, rechtstreeks of via andere met hem gelieerde personen materiële hulp, bijstand of advies op fiscaal gebied te verlenen ».

B.1.5. De artikelen 153 tot 170 van de bestreden wet brengen een aantal wijzigingen aan in de wet van 17 maart 2019 « betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur » (hierna : de wet van 17 maart 2019). Zij leggen onder andere aan niet-erkende fiscale dienstverleners de verplichting op zich in te schrijven op een aparte lijst in het openbaar register dat door het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants wordt bijgehouden.

De parlementaire voorbereiding vermeldt :

« Artikel 151 [lees : artikel 153] vormt de tekst van het bestaande artikel 29 om tot paragraaf 1 van het nieuwe artikel 29 en voegt een paragraaf 2 toe.

Deze paragraaf 2 vormt de rechtsgrond waardoor het Instituut een aparte lijst bijhoudt van de personen bedoeld in artikel 6, § 2, eerste lid, van de wet. Dit zijn de personen die de activiteiten bedoeld in artikel 6, § 1, uitoefenen zonder dat zij over een beroepstitel op grond van artikel 6, § 1, zelf beschikken.

Deze lijst heeft tot doel dat derden kunnen nagaan of een persoon die dergelijke activiteiten uitoefent hiertoe gerechtigd is en dus ook of deze onderworpen is aan de controle op de naleving van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten » (*Parl. St.*, Kamer, 2019-2020, DOC 55-1324/001, p. 177).

De artikelen 153 tot 155 van de wet van 20 juli 2020 bepalen :

« Art. 153. Artikel 6 van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, waarvan de bestaande tekst paragraaf 1 zal vormen, wordt aangevuld met de paragrafen 2 en 3, luidende :

‘ § 2. Niemand mag als zelfstandige, noch als natuurlijk persoon noch als rechtspersoon, voor rekening van derden, in hoofdberoep of bijberoep, de beroepsactiviteiten als bedoeld in paragraaf 1 uitoefenen, indien hij niet ingeschreven is in het openbaar register als beroepsbeoefenaar, noch op de aparte lijst in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2.

Het eerste lid is niet van toepassing op de personen die op grond van wettelijke of reglementaire bepalingen of op grond van beroepsgebruiken gewoonlijk de activiteiten uitoefenen bedoeld in paragraaf 1 en die eveneens onderworpen zijn aan de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten.

§ 3. Kunnen niet ingeschreven worden op de aparte lijst in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2 :

1° diegenen die in het verleden tuchtrechtelijk werden geschrapt van het tableau der leden of de lijst van de stagiairs van een gereguleerd beroep, zolang zij geen eerherstel bekomen hebben;

2° diegenen die niet voldoen aan de voorwaarden bedoeld in artikel 10, § 1, 2°, 3° en 4°, § 2 en § 3;

3° diegenen die veroordeeld zijn voor een inbreuk op de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten of die een sanctie hebben opgelopen in de zin van artikel 118 van deze wet. ’

Art. 154. Artikel 29 van dezelfde wet, waarvan de bestaande tekst paragraaf 1 zal vormen, wordt aangevuld met een paragraaf 2, luidende :

‘ § 2. Het Instituut houdt in het openbaar register een aparte lijst bij van de personen bedoeld in artikel 6, § 2, eerste lid, omvattende de personen die de beroepsactiviteiten als bedoeld in artikel 6, § 1, uitoefenen, zonder het voeren van de beroepstitel bedoeld in paragraaf 1, om toe te laten de lijst van deze personen te raadplegen en na te kijken. ’

Art. 155. In artikel 30 van dezelfde wet, gewijzigd bij de wet van 2 mei 2019, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° in de eerste zin worden de woorden ‘ bedoeld in artikel 29, § 1, ’ ingevoegd tussen de woorden ‘ register ’ en ‘ bevat ’;

2° het artikel, waarvan de bestaande tekst paragraaf 1 zal vormen, wordt aangevuld met de paragrafen 2 en 3, luidende :

‘ § 2. De aparte lijst van het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2, bevat :

1° de naam van de persoon, natuurlijke persoon en rechtspersoon, en de contactgegevens;

2° het adres waar deze persoon de activiteiten uitoefent en, ingeval het een rechtspersoon betreft, het adres van de maatschappelijke zetel;

3° het ondernemingsnummer, zowel als natuurlijk persoon als rechtspersoon.

De Koning kan, na advies van de Raad van het Instituut, de aparte lijst in het openbaar register, bedoeld in artikel 29, § 2, aanvullen met bijkomende gegevens die rechtstreeks verband houden met de beroepsuitoefening, alsook de nadere regels van het openbaar register vaststellen. Die bijkomende gegevens zijn beperkt tot wat strikt noodzakelijk is voor de doeleinden van het openbaar register.

De Raad van het Instituut brengt zijn advies uit binnen de drie maanden na ontvangst van de adviesaanvraag over het ontwerp, zo niet wordt de Raad van het Instituut geacht geen opmerkingen op het ontwerp te hebben.

§ 3. Bij elke kandidatuur wordt een dossier gevoegd, met de in deze paragraaf genoemde gegevens. Het dossier omvat bovendien een omstandige beschrijving van de samenstelling en de organisatie van zijn kantoor en van zijn werkmethodes. Indien de persoon werkzaam is of is geweest in het kader van een rechtspersoon, omvat het dossier bovendien een beschrijving van de rechtspersoon, haar organisatie en werking en van de plaats die de persoon erin bekleedt.

De Raad van het Instituut mag van een persoon eisen dat hij zijn dossier vervolledigt door overlegging, binnen de termijn die zij vaststellen, van alle stukken of gegevens die nodig zijn om over de aanvraag te kunnen beslissen.

De Koning bepaalt, na advies van de Raad van het Instituut, de nadere regels voor de inschrijving in het openbaar register.

De Raad van het Instituut brengt zijn advies uit binnen de drie maanden na ontvangst van de adviesaanvraag over het ontwerp, zo niet wordt de Raad van het Instituut geacht geen opmerkingen op het ontwerp te hebben. ’ ».

B.1.6. Artikel 157 van de wet van 20 juli 2020, dat artikel 33 van de wet van 17 maart 2019 aanvult, regelt de wijze waarop een persoon kan worden uitgeschreven uit de aparte lijst van het openbaar register. Bij de artikelen 156 en 158 tot 163 worden een aantal formele wijzigingen doorgevoerd.

B.1.7. Artikel 164 van de wet van 20 juli 2020, dat artikel 54 van de wet van 17 maart 2019 aanvult met een tweede paragraaf, regelt, enerzijds, de kosten die worden aangerekend voor de inschrijving op de aparte lijst van het openbaar register en, anderzijds, de jaarlijkse bijdrage die de personen ingeschreven op die lijst verschuldigd zijn aan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants. Artikel 54 van de wet van 17 maart 2019, zoals aangevuld bij artikel 164 van de wet van 20 juli 2020, bepaalt :

« § 1. De personen, natuurlijke of rechtspersonen, ingeschreven met een hoedanigheid en de stagiairs betalen jaarlijks een bijdrage aan het Instituut.

De Koning bepaalt het maximumbedrag van de bijdragen voor de verschillende groepen personen bedoeld in het eerste lid. Het bedrag van de bijdrage wordt door de algemene vergadering vastgesteld naargelang de hoedanigheid. Voor de personen die voor de inwerkingtreding van deze wet als erkend boekhouder(-fiscalist) waren ingeschreven bij het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten en die niet ingeschreven zijn in het openbaar register met de hoedanigheid van (intern) gecertificeerd accountant of van (intern) gecertificeerd belastingadviseur mag het bedrag van de vastgelegde bijdrage niet hoger zijn dan het bedrag dat bij dat Beroepsinstituut van kracht was.

De bijdrage kan jaarlijks geïndexeerd worden.

§ 2. De personen die ingeschreven moeten worden op de aparte lijst in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2, betalen de administratieve kosten die worden aangerekend voor de behandeling van hun dossier, als vastgesteld door de Raad van het Instituut.

De personen die inschreven zijn op de aparte lijst in het openbaar register bedoeld in artikel 29, § 2, betalen jaarlijks een bijdrage aan het Instituut die gelijk is aan de bijdrage van de personen bedoeld in artikel 6, § 1.

Deze bijdrage kan jaarlijks geïndexeerd worden ».

B.1.8. Artikel 165 van de wet van 20 juli 2020 vult de opdrachten van Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants, die zijn opgesomd in artikel 62, § 1, van de wet van 17 maart 2019, aan met de volgende opdracht :

« 9° het toezien op de naleving door de personen bedoeld in artikel 6, § 2, van de modaliteiten en voorwaarden van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten ».

Daarbij aansluitend vult artikel 166 van de wet van 20 juli 2020 de bevoegdheden van de Raad van het Instituut, die zijn opgesomd in artikel 72, eerste lid, van de wet van 17 maart 2019, aan met de volgende bevoegdheid :

« 13° erop toezien dat de personen bedoeld in artikel 6, § 2, de modaliteiten en voorwaarden naleven van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten. De Raad van het Instituut zal in naam en voor rekening van het Instituut al zijn bevoegdheden als toezichtautoriteit in de zin van artikel 85 van de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten ten aanzien van de personen bedoeld in artikel 6, § 2, van deze wet van 17 maart 2019 ».

B.1.9. In artikel 173 van de wet van 20 juli 2020 wordt de inwerkingtreding van verschillende bepalingen van de bestreden wet geregeld. Artikel 173, eerste lid, van de wet van 20 juli 2020 bepaalt :

« Het verbod op het uitoefenen voor rekening van derden van de beroepsactiviteiten van artikel 6 § 1, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, zoals bedoeld in artikel 6, § 2, van dezelfde wet, door personen die geen beroepsbeoefenaar zijn en die niet op een aparte lijst in het openbaar register staan ingeschreven zoals bedoeld in artikel 29, § 2, van dezelfde wet, is van toepassing zes maanden na de inwerkingtreding van deze wet ».

Ten gronde

Wat betreft het derde middel

B.2.1. Het derde middel is onder andere afgeleid uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met de vrijheid van ondernemen, doordat het toezicht op de niet-gecertificeerde belastingadviseurs wordt toegewezen aan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants, hoewel dat Instituut, ten aanzien van die categorie van belastingadviseurs, niet kan worden beschouwd als een zelfregulerend orgaan in de zin van de richtlijn (EU) 2015/849 van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 « inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijn 2005/60/EG van het Europees Parlement en de Raad en Richtlijn 2006/70/EG van de Commissie » (hierna : de richtlijn (EU) 2015/849), en doordat een beroepsverbod wordt opgelegd wanneer een niet-gecertificeerde belastingadviseur zich niet inschrijft op de aparte lijst in het openbaar register.

B.2.2. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte. Zij verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong ervan : de grondwettelijke regels van de gelijkheid en van de niet-discriminatie zijn toepasselijk ten aanzien van alle rechten en alle vrijheden, met inbegrip van die welke voortvloeien uit internationale verdragen die België binden.

Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Dat beginsel verzet er zich overigens tegen dat categorieën van personen, die zich ten aanzien van de betwiste maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.2.3. De vrijheid van handel en nijverheid of de vrijheid van ondernemen is weliswaar geen autonome toetsingsgrond voor het Hof, maar kan in de toetsing aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet worden betrokken. Die vrijheid is geschonden wanneer daaraan op discriminerende wijze afbreuk wordt gedaan.

B.2.4. De vrijheid van ondernemen kan niet als een absolute vrijheid worden opgevat. Zij belet niet dat de bevoegde wetgever de economische bedrijvigheid van personen en ondernemingen regelt. De wetgever zou pas onredelijk optreden indien hij de vrijheid van ondernemen zou beperken zonder dat daartoe enige noodzaak bestaat of indien die beperking onevenredig zou zijn met het nagestreefde doel.

B.3.1. De Ministerraad en de tussenkomende partij voeren aan dat uit het arrest van het Hof nr. 114/2020 van 24 september 2020 kan worden afgeleid dat de gecertificeerde belastingadviseurs en de niet-gecertificeerde belastingadviseurs zich in eenzelfde situatie bevinden wat betreft het risico op misbruik van hun activiteiten voor witwasdoeleinden.

B.3.2. Bij zijn arrest nr. 114/2020 oordeelde het Hof dat de externe accountants en de externe belastingconsulenten die zijn onderworpen aan de wet van 22 april 1999 « betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen » (hierna : de wet van 22 april 1999), enerzijds, en de personen die een werkzaamheid van belastingadvies uitoefenen van wie het beroep niet is geregeld bij de wet van 22 april 1999, anderzijds, zich ten aanzien van de in die zaak bestreden wet van 18 september 2017 in vergelijkbare situaties bevinden, aangezien zij allen activiteiten uitoefenen die in voorkomend geval voor witwasdoeleinden zouden kunnen worden misbruikt. In dat arrest moest het Hof zich echter uitspreken over de grondwettigheid van de bepaling waardoor op dat ogenblik enkel de eerste categorie van belastingadviseurs was onderworpen aan de preventieve maatregelen ter bestrijding van het witwassen van geld waarin is voorzien bij de wet van 18 september 2017.

Dit houdt echter niet in dat beide categorieën van belastingadviseurs op identieke wijze moeten worden behandeld ten aanzien van elk aspect van de *in casu* bestreden regeling, waarbij de controle van de preventieve maatregelen, waaraan ondertussen ook beide categorieën zijn onderworpen, wordt toevertrouwd aan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants.

B.3.3. De richtlijn (EU) 2015/849 bepaalt dat de lidstaten van de bevoegde autoriteiten verlangen dat zij effectief toezien op de naleving van de richtlijn en dat zij de nodige maatregelen nemen om die naleving te waarborgen (artikel 48, lid 1). In het geval van de in artikel 2, lid 1, punt 3), a), van de richtlijn bedoelde externe accountants en belastingconsulenten kunnen de lidstaten toestaan dat die taken worden verricht door een « zelfregulerend orgaan » (artikel 48, lid 9). Een zelfregulerend orgaan is « een orgaan dat leden van een beroepsgroep vertegenwoordigt en betrokken is bij de opstelling en handhaving van regels voor die leden en bepaalde toezichthoudende of controlerende functies uitoefent » (artikel 3, punt 5). In dat geval zorgen de lidstaten ervoor dat het zelfregulerend orgaan over adequate bevoegdheden beschikt, met inbegrip van de bevoegdheid om het verstrekken van elke informatie die van belang is voor het toezicht op de naleving en het uitvoeren van controles af te dwingen, en over toereikende financiële, personele en technische middelen om zijn taken te vervullen. De lidstaten zorgen ervoor dat het personeel van dat orgaan hoge professionele normen, daaronder begrepen normen inzake vertrouwelijkheid en gegevensbescherming, handhaaft, zeer integer is en over de nodige vaardigheden beschikt (artikel 48, leden 2 en 9).

B.3.4. Door de gecertificeerde belastingadviseurs aan het toezicht door het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants te onderwerpen, heeft de Belgische wetgever dus gebruikgemaakt van de beoordelingsmarge die hem bij de richtlijn (EU) 2015/849 is gelaten. Dat beroepsinstituut is ten aanzien van die belastingadviseurs een zelfregulerend orgaan in de zin van artikel 3, punt 5), van de richtlijn (EU) 2015/849 waarvan de rol en de bevoegdheden, bepaald in de artikelen 62 tot 77 van de wet van 17 maart 2019, voldoen aan de vereisten bedoeld in het voormelde artikel 48, leden 2 en 9, van die richtlijn. Het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants ziet onder meer erop toe dat het beroep van gecertificeerd belastingadviseur behoorlijk wordt uitgevoerd door specialisten, met inachtneming van de regels die van toepassing zijn inzake toegang tot en uitoefening van dat beroep en, in het bijzonder, met inachtneming van de beroepsgeheimhoudingsplicht (artikelen 50 tot 51 en 62, § 1, 5°, van de wet van 17 maart 2019). Uit de overwegingen 39 en 40 bij de richtlijn (EU) 2015/849 blijkt dat het bestaan van een dergelijke beroepsgeheimhoudingsplicht en de noodzaak om die te waarborgen, aan de basis ligt van de mogelijkheid om in bepaalde gevallen het toezicht toe te wijzen aan een passend zelfregulerend orgaan :

« (39) De lidstaten moeten de mogelijkheid hebben om voor bepaalde meldingsplichtige entiteiten een passend zelfregulerend orgaan aan te wijzen als de autoriteit die in plaats van de FIE in eerste instantie op de hoogte moet worden gesteld. Overeenkomstig de jurisprudentie van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens vormt een systeem waarbij in eerste instantie aan een zelfregulerend orgaan melding wordt gedaan een belangrijke waarborg voor het handhaven van de bescherming van de grondrechten waar het gaat om de meldingsplicht van advocaten. De lidstaten moeten bepalen met welke middelen en op welke wijze de bescherming van het beroepsgeheim, de vertrouwelijkheid en de persoonlijke levenssfeer wordt bewerkstelligd.

(40) Wanneer een lidstaat besluit een zelfregulerend orgaan aan te wijzen, kan hij dat orgaan toestaan of de verplichting opleggen om aan de FIE geen inlichtingen door te geven die het heeft verkregen van personen dat het vertegenwoordigt, in zoverre laatstgenoemde personen die inlichtingen van een van hun cliënten hebben ontvangen of verkregen, tijdens het bepalen van de rechtspositie van hun cliënt of bij het verrichten van hun taak van verdediging of vertegenwoordiging van die cliënt in het kader van of in verband met een rechtsgeding, daaronder begrepen advies over het instellen of vermijden van zulk rechtsgeding, ongeacht of die inlichtingen vóór, gedurende of na een dergelijk geding worden ontvangen of verkregen ».

B.3.5. Ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs kan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants niet worden beschouwd als een zelfregulerend orgaan in de zin van de in B.3.3 vermelde definitie. Het Instituut is niet op structurele wijze betrokken bij de opstelling en handhaving van regels voor de niet-gecertificeerde belastingadviseurs. De niet-gecertificeerde belastingadviseurs zijn niet aan dezelfde regels onderworpen als de gecertificeerde belastingadviseurs, en zijn evenmin gehouden door dezelfde beroepsgeheimhoudingsplicht (artikel 50 van de wet van 17 maart 2019).

Het feit dat het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants instaat voor het toezicht op de preventieve maatregelen inzake witwassen is in dat opzicht geen relevante overweging, aangezien het net dat toezicht is dat wordt aangevochten door de verzoekende partijen. Het is de kwalificatie als zelfregulerend orgaan van een bepaalde beroepsgroep die het mogelijk maakt om het toezicht op die beroepsgroep aan een orgaan toe te kennen en niet andersom.

B.3.6. Tot slot heeft de bestreden regeling tot gevolg dat de niet-gecertificeerde belastingadviseurs, door middel van de verplichte inschrijving in het openbaar register, weliswaar op een aparte lijst, eveneens verplicht worden om lid te worden van het Instituut, dat op grond van artikel 62, § 1, 1^o, van de wet van 17 maart 2019 als opdracht heeft « het beschermen van de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen van de personen ingeschreven in het openbaar register ».

B.4.1. In het licht van de in B.1.2 vermelde noodzaak om de richtlijn (EU) 2018/843 om te zetten en om alle belastingadviseurs te onderwerpen aan de verplichtingen van de wet van 18 september 2017, is het redelijk verantwoord de niet-gecertificeerde belastingadviseurs, net als de gecertificeerde belastingadviseurs te onderwerpen aan een preventief toezicht inzake witwassen - wat de verzoekende partijen overigens niet in twijfel trekken. Het is echter niet redelijk verantwoord om dat preventieve toezicht ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs aan het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants toe te wijzen en om hen, voor de organisatie van dat preventieve toezicht te verplichten om, op straffe van een beroepsverbod, lid te worden van dat Instituut, aangezien dit ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs niet optreedt als een zelfregulerend orgaan en zijn onafhankelijkheid en zijn onpartijdigheid niet blijken ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs.

B.4.2. Het derde middel is gegrond. De artikelen 153 tot 170 van de wet van 20 juli 2020 dienen te worden vernietigd. Artikel 32, eerste lid, 1^o, n), van dezelfde wet, dat onlosmakelijk verbonden is met de vernietigde bepalingen, dienen eveneens te worden vernietigd.

Er is geen aanleiding om in te gaan op de overige middelen aangezien het onderzoek van die middelen niet tot een ruimere vernietiging zou kunnen leiden.

Ten aanzien van de handhaving van de gevolgen

B.5. De verzoekende partijen benadrukken dat zij zich niet verzetten tegen het feit dat zij, als belastingadviseur, onderworpen zijn aan de preventieve controle inzake witwassen, maar dat zij enkel bezwaar hebben tegen het feit dat het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs werd aangewezen als toezichtautoriteit.

Om te vermijden dat de vernietiging van de in B.4.2 vermelde bepalingen tot gevolg heeft dat ten aanzien van de niet-gecertificeerde belastingadviseurs niet langer een dergelijk preventief toezicht plaatsvindt dat krachtens de richtlijn (EU) 2018/843 dient te worden uitgeoefend en teneinde de wetgever toe te laten binnen een korte termijn een andere autoriteit aan te wijzen om dat toezicht uit te voeren, handhaaft het Hof met toepassing van artikel 8, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof de gevolgen van de vernietigde bepalingen zoals aangegeven in het dictum.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt artikel 32, eerste lid, 1^o, n), en de artikelen 153 tot 170 van de wet van 20 juli 2020 « houdende diverse bepalingen tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten »;

- handhaaft de gevolgen van de vernietigde bepalingen tot de inwerkingtreding van een nieuwe door de wetgever aangenomen regeling en uiterlijk tot en met 31 maart 2022.

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 18 november 2021.

De griffier,

P.-Y. Dutilleux

De voorzitter,

L. Lavrysen

COUR CONSTITUTIONNELLE

[2021/205607]

Extrait de l'arrêt n° 166/2021 du 18 novembre 2021

Numéro du rôle : 7463

En cause : le recours en annulation partielle de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces », introduit par Maxime Vermeesch et la SRL « Maxime Vermeesch ».

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et P. Nihoul, et des juges J.-P. Moerman, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques et Y. Kherbache, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 3 novembre 2020 et parvenue au greffe le 9 novembre 2020, un recours en annulation partielle de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (publiée au *Moniteur belge* du 5 août 2020) a été introduit par Maxime Vermeesch et la SRL « Maxime Vermeesch », assistés et représentés par Me P. Renier, avocat au barreau de Bruxelles.

Par la même requête, les parties requérantes demandaient également la suspension partielle de la même loi. Par l'arrêt n° 31/2021 du 25 février 2021, publié au *Moniteur belge* du 31 mai 2021, la Cour a rejeté la demande de suspension partielle.

(...)

II. *En droit*

(...)

Quant aux dispositions attaquées

B.1.1. À titre principal, les parties requérantes demandent l'annulation de l'article 32, alinéa 1^{er}, 1^o, n), de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 20 juillet 2020) et des articles 153 à 170 de la même loi. À titre subsidiaire, les parties requérantes demandent l'annulation de l'article 164 de la loi du 20 juillet 2020.

B.1.2. La loi du 20 juillet 2020 tend à transposer la directive (UE) 2018/843 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 « modifiant la directive (UE) 2015/849 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme ainsi que les directives 2009/138/CE et 2013/36/UE » (également appelée « la cinquième directive anti-blanchiment », ci-après : la directive (UE) 2018/843). La transposition de cette directive s'opère par l'apport de modifications à la législation pertinente existante, essentiellement à la loi du 18 septembre 2017 « relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (ci-après : la loi du 18 septembre 2017).

B.1.3. Une des adaptations concerne l'ajout des nouvelles entités soumises à la législation anti-blanchiment, dont les prestataires de services fiscaux non agréés.

Les travaux préparatoires mentionnent :

« Tout consultant/prestataire de services fiscaux non reconnu qui exerce, comme activité économique ou professionnelle principale, directement ou par le truchement d'autres personnes auxquelles cette autre personne est liée, les activités suivantes pour compte de tiers, devrait se faire contrôler par l'Institute for Tax Advisors and Accountants (ci-après ' ITAA ') pour ce qui est du respect de la législation antiblanchiment :

1^o avis dans toutes matières fiscales;

2^o assistance des contribuables dans l'accomplissement de leurs obligations fiscales;

3^o représentation des contribuables.

Le présent projet de loi impose, par la transposition de la 5e directive antiblanchiment, à tout consultant/prestataire de services fiscaux non agréé l'obligation de se soumettre au contrôle de l'ITAA pour ce qui est du respect de la législation antiblanchiment, et ce en vue de la transposition de cette obligation, requise en application de l'article 2.1.3. a) de la directive (UE) 2015/849. Il s'ensuit que tout consultant/prestataire de services fiscaux non agréé devra, sur simple demande, se faire inscrire sur une liste spéciale tenue par l'ITAA » (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/001, pp. 8-9).

B.1.4. L'article 5, § 1^{er}, de la loi du 18 septembre 2017 énumère les entités auxquelles les dispositions de cette loi sont applicables. L'article 32, alinéa 1^{er}, 1^o, n), de la loi du 20 juillet 2020 ajoute une nouvelle entité à cette énumération, dans l'article 5, § 1^{er}, 25^o/1, ainsi modifié :

« les personnes physiques ou morales inscrites sur la liste séparée dans le registre public visée à l'article 29, § 2, de la loi du 17 mars 2019 précitée, qui s'engagent à fournir, directement ou par le truchement d'autres personnes auxquelles cette autre personne est liée, une aide matérielle, une assistance ou des conseils en matière fiscale comme activité économique ou professionnelle principale ».

B.1.5. Les articles 153 à 170 de la loi attaquée apportent plusieurs modifications à la loi du 17 mars 2019 « relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal » (ci-après : la loi du 17 mars 2019). Ils imposent notamment l'obligation, pour les prestataires de services fiscaux non agréés, d'être inscrits sur une liste séparée du registre public, tenue à jour par l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables.

Les travaux préparatoires mentionnent :

« L'article 151 [lire : l'article 153] transpose le texte de l'actuel article 29 en paragraphe 1^{er} du nouvel article 29 et y ajoute un paragraphe.

Ce paragraphe 2 constitue le fondement juridique sur la base duquel l'Institut tiendra une liste séparée des personnes visées à l'article 6, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi. Il s'agit des personnes exerçant les activités visées à l'article 6, § 1^{er}, sans qu'elles disposent d'un titre professionnel sur la base de l'article 6, § 1^{er}.

Cette liste a pour but de permettre à des tiers de vérifier si une personne qui exerce de telles activités est habilitée à le faire et, dès lors, est soumise au contrôle du respect de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (*Doc. parl.*, Chambre, 2019-2020, DOC 55-1324/001, p. 177).

Les articles 153 à 155 de la loi du 20 juillet 2020 disposent :

« Art. 153. L'article 6 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par les paragraphes 2 et 3 rédigés comme suit :

' § 2. Nul ne peut en outre exercer comme indépendant, en tant que personne physique ou personne morale, pour compte de tiers, à titre principal ou accessoire, les activités professionnelles visées au paragraphe 1^{er}, s'il n'est inscrit dans le registre public en tant que professionnel ou sur la liste séparée du registre public visé à l'article 29, § 2.

L'alinéa 1^{er} ne s'applique pas aux personnes qui, en vertu de dispositions légales ou réglementaires ou des usages de la profession, exercent habituellement les activités visées dans le paragraphe 1^{er} et qui sont également soumises à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces.

§ 3. Ne peuvent être inscrits sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2 :

1° ceux qui, par le passé et suite à une sanction disciplinaire, ont été radiés du tableau des membres ou de la liste des stagiaires d'une profession réglementée, aussi longtemps qu'ils n'auront pas obtenu une réhabilitation;

2° ceux qui ne satisfont pas aux conditions énoncées à l'article 10, § 1^{er}, 2°, 3° et 4°, § 2 et § 3;

3° ceux qui ont été condamnés pour infraction à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ou qui ont encouru une sanction au sens de l'article 118 de cette loi. '.

Art. 154. L'article 29 de la même loi, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par un paragraphe 2 rédigé comme suit :

' § 2. L'institut tient [dans] le registre public une liste séparée des personnes visées à l'article 6, § 2, alinéa 1^{er}, reprenant les personnes qui exercent les activités professionnelles visées à l'article 6, § 1^{er}, sans porter le titre professionnel visé au paragraphe 1^{er}, afin de lui permettre de consulter et de vérifier cette liste de personnes. '.

Art. 155. A l'article 30 de la même loi, modifiée par la loi du 2 mai 2019, les modifications suivantes sont apportées :

1° dans la première phrase, les mots ' visés à l'article 29, § 1^{er}, ' sont insérés entre les mots ' registre public ' et ' contient ';

2° l'article, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par les paragraphes 2 et 3 rédigés comme suit :

' § 2. La liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, contient :

1° le nom de la personne physique et de la personne morale et ses coordonnées;

2° l'adresse où ces personnes exercent leurs activités et, dans le cas d'une personne morale, l'adresse du siège social;

3° le numéro d'entreprise, tant comme personne physique que comme personne morale.

Le Roi peut, après avis du Conseil de l'Institut, compléter la liste séparée du registre public, visée à l'article 29, § 2, par des informations complémentaires directement liées à l'exercice de la profession, ainsi que déterminer les autres règles du registre public. Ces données supplémentaires sont limitées à ce qui est strictement nécessaire aux fins du registre public.

Le Conseil de l'Institut rend son avis dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande d'avis sur le projet, faute de quoi le Conseil de l'Institut est réputé ne pas avoir de commentaires sur ce projet.

§ 3. Chaque candidature sera accompagnée d'un dossier contenant les données auxquelles il est référé dans le présent paragraphe. Le dossier contient en outre une description détaillée de la composition et de l'organisation de son cabinet et de ses méthodes de travail. Si la personne est active au sein d'une personne morale ou l'a été dans le passé, le dossier contiendra en outre une description de la personne morale, de son organisation et de son fonctionnement, ainsi que de la fonction que la personne y occupait.

Le Conseil de l'Institut peut exiger d'une personne qu'elle complète son dossier par la production, dans le délai qu'il fixera, de tous documents ou toutes données nécessaires afin de prendre une décision relative à la demande.

Le Roi détermine, après avis du Conseil de l'Institut, les modalités de l'inscription dans le registre public.

Le Conseil de l'Institut rend son avis dans les trois mois après la réception de la demande d'avis sur le projet, à défaut de quoi le Conseil de l'Institut est réputé n'avoir aucune observation sur le projet. ' ».

B.1.6. L'article 157 de la loi du 20 juillet 2020, qui complète l'article 33 de la loi du 17 mars 2019, règle la manière dont une personne peut être désinscrite de la liste séparée du registre public. Les articles 156 et 158 à 163 apportent des modifications formelles.

B.1.7. L'article 164 de la loi du 20 juillet 2020, qui complète l'article 54 de la loi du 17 mars 2019 par un second paragraphe, règle, d'une part, les frais qui sont facturés pour l'inscription sur la liste séparée du registre public et, d'autre part, la cotisation annuelle due à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables par les personnes inscrites sur cette liste. L'article 54 de la loi du 17 mars 2019, tel qu'il a été complété par l'article 164 de la loi du 20 juillet 2020, dispose :

« § 1^{er}. Les personnes physiques ou morale [s] inscrites avec une qualité et les stagiaires paient annuellement une cotisation à l'Institut.

Le Roi détermine le montant maximum des cotisations pour les différentes catégories de personnes visées à l'alinéa 1^{er}. Le montant de la cotisation est fixé par l'assemblée générale en fonction de la qualité. Pour les personnes qui, avant l'entrée en vigueur de la présente loi, étaient inscrites comme comptables (-fiscalistes) agréés à l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés et qui ne sont pas inscrits au registre public en qualité d'expert-comptable certifié (interne) ou de conseiller fiscal certifié (interne), le montant de la cotisation fixée ne peut être supérieur au montant qui était en vigueur dans cet Institut professionnel.

La cotisation peut être annuellement indexée.

§ 2. Les personnes qui doivent être inscrites sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, paient les frais administratifs facturés pour le traitement de leur dossier, tels que déterminés par le Conseil de l'Institut.

Les personnes inscrites sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, paient une cotisation annuelle à l'Institut, qui correspond à la cotisation des personnes visées à l'article 6, § 1^{er}.

La cotisation peut être indexée annuellement ».

B.1.8. L'article 165 de la loi du 20 juillet 2020 ajoute aux missions de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, qui sont énumérées à l'article 62, § 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019, la mission suivante :

« 9° s'assurer du respect par les personnes visées à l'article 6, § 2, des modalités et conditions de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ».

Ensuite, l'article 166 de la loi du 20 juillet 2020 complète les compétences du Conseil de l'Institut, qui sont énumérées à l'article 72, alinéa 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019, par la compétence suivante :

« 13° s'assurer que les personnes visées à l'article 6, § 2, se conforment aux modalités et conditions de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces. Le Conseil de l'Institut exerce, au nom et pour le compte de l'Institut, tous ses pouvoirs d'autorité de contrôle au sens de l'article 85 de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces à l'égard des personnes visées à l'article 6, § 2, de la présente loi du 17 mars 2019 ».

B.1.9. L'article 173 de la loi du 20 juillet 2020 règle l'entrée en vigueur de diverses dispositions de la loi attaquée. L'article 173, alinéa 1^{er}, de la loi du 20 juillet 2020 dispose :

« L'interdiction d'exercer pour le compte de tiers les activités professionnelles de l'article 6, § 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions de comptable et de conseiller fiscal, visée à l'article 6, § 2, de la même loi, par des personnes qui ne sont pas des professionnels et ne figurent pas sur une liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, de la même loi, s'applique six mois après l'entrée en vigueur de la présente loi ».

Quant au fond

En ce qui concerne le troisième moyen

B.2.1. Le troisième moyen est pris, entre autres, de la violation, par les dispositions attaquées, des articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison ou non avec la liberté d'entreprendre, en ce que le contrôle des conseillers fiscaux non certifiés est confié à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, bien que cet Institut ne puisse pas être considéré, vis-à-vis de cette catégorie de conseillers fiscaux, comme un organisme d'autorégulation au sens de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 « relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission » (ci-après : la directive (UE) 2015/849), et en ce qu'une interdiction professionnelle est imposée lorsqu'un conseiller fiscal non certifié ne s'inscrit pas sur la liste séparée dans le registre public.

B.2.2. Les articles 10 et 11 de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle qu'en soit l'origine : les règles constitutionnelles de l'égalité et de la non-discrimination sont applicables à l'égard de tous les droits et de toutes les libertés, en ce compris ceux résultant des conventions internationales liant la Belgique.

Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée. Ce principe s'oppose, par ailleurs, à ce que soient traitées de manière identique, sans qu'apparaisse une justification raisonnable, des catégories de personnes se trouvant dans des situations qui, au regard de la mesure critiquée, sont essentiellement différentes.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.2.3. La liberté de commerce et d'industrie ou la liberté d'entreprendre ne sont certes pas des motifs de contrôle autonome pour la Cour, mais elles peuvent être associées au contrôle au regard des articles 10 et 11 de la Constitution. Ces libertés sont violées lorsqu'il y est porté une atteinte discriminatoire.

B.2.4. La liberté d'entreprendre ne peut être conçue comme une liberté absolue. Elle ne fait pas obstacle à ce que le législateur compétent règle l'activité économique des personnes et des entreprises. Le législateur n'interviendrait de manière déraisonnable que s'il limitait la liberté d'entreprendre sans aucune nécessité ou si cette limitation était disproportionnée au but poursuivi.

B.3.1. Le Conseil des ministres et la partie intervenante font valoir qu'il peut être déduit de l'arrêt de la Cour n° 114/2020 du 24 septembre 2020 que les conseillers fiscaux certifiés et les conseillers fiscaux non certifiés se trouvent dans la même situation en ce qui concerne le risque qu'ils détournent leurs activités à des fins de blanchiment.

B.3.2. Par son arrêt n° 114/2020, la Cour a jugé que les experts-comptables externes et les conseils fiscaux externes soumis à la loi du 22 avril 1999 « relative aux professions comptables et fiscales » (ci-après : la loi du 22 avril 1999), d'une part, et les personnes qui exercent une activité de conseil en matière fiscale dont la profession n'est pas régie par la loi du 22 avril 1999, d'autre part, se trouvent dans des situations comparables au regard de la loi du 18 septembre 2017, qui était attaquée dans cette affaire, dès lors que tous exercent des activités qui pourraient, le cas échéant, être détournées à des fins de blanchiment. Dans cet arrêt, la Cour devait toutefois se prononcer sur la constitutionnalité de la disposition en vertu de laquelle, à ce moment-là, seuls les conseillers fiscaux relevant de la première catégorie étaient soumis au dispositif préventif de lutte contre le blanchiment prévu par la loi du 18 septembre 2017.

Cela n'implique cependant pas que les deux catégories de conseillers fiscaux doivent être traitées de manière identique au regard de chaque aspect de la réglementation présentement attaquée, qui confie le contrôle du dispositif préventif, auquel les deux catégories sont désormais soumises, à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables.

B.3.3. La directive (UE) 2015/849 prévoit que les États membres exigent des autorités compétentes qu'elles assurent un suivi effectif du respect de la directive et qu'elles prennent les mesures nécessaires à cet effet (article 48, paragraphe 1). En ce qui concerne les experts-comptables externes et les conseillers fiscaux visés à l'article 2, paragraphe 1, point 3), a), de la directive, les États membres peuvent permettre que ces fonctions soient exercées par un « organisme d'autorégulation » (article 48, paragraphe 9). Un organisme d'autorégulation est « un organisme qui représente les membres d'une profession et joue un rôle pour édicter des règles les concernant, assurer certaines fonctions de contrôle ou de surveillance et veiller au respect des règles les concernant » (article 3, point 5). Dans ce cas, les États membres veillent à ce que l'organisme d'autorégulation dispose des pouvoirs appropriés, dont le pouvoir d'exiger la production de toute information pertinente pour assurer le contrôle du respect des obligations et celui d'effectuer des vérifications, ainsi que des ressources financières, humaines et techniques nécessaires à l'accomplissement de ses fonctions. Les États membres s'assurent que le personnel de cet organisme respecte des exigences professionnelles élevées, notamment en matière de confidentialité et de protection des données, et qu'il soit de la plus haute intégrité et possède les compétences nécessaires (article 48, paragraphes 2 et 9).

B.3.4. En soumettant les conseillers fiscaux certifiés au contrôle de l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables, le législateur belge a donc fait usage de la marge d'appréciation qui lui est laissée par la directive (UE) 2015/849. Cet institut professionnel est, vis-à-vis de ces conseillers fiscaux, un organisme d'autorégulation au sens de l'article 3, point 5, de la directive (UE) 2015/849, dont le rôle et les compétences, définis aux articles 62 à 77 de la loi du 17 mars 2019, satisfont aux exigences visées à l'article 48, paragraphes 2 et 9, précité, de cette directive. L'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables veille notamment au bon accomplissement de la profession de conseiller fiscal certifié par des spécialistes, dans le respect des règles applicables en matière d'accès et d'exercice de cette profession et, en particulier, dans le respect de l'obligation de secret professionnel (articles 50 à 51 et 62, § 1^{er}, 5^o, de la loi du 17 mars 2019). Il ressort des considérants 39 et 40 de la directive (UE) 2015/849 que l'existence d'une telle obligation de secret professionnel et la nécessité de garantir celle-ci sont à l'origine de la possibilité de confier le contrôle à un organisme approprié d'autorégulation, dans certains cas :

« (39) Pour certaines entités assujetties, les États membres devraient avoir la possibilité de désigner un organisme approprié d'autorégulation comme étant l'autorité à informer en premier lieu à la place de la CRF. Conformément à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, un système de déclaration, en premier lieu, à un organisme d'autorégulation constitue une garantie importante de la protection des droits fondamentaux pour ce qui concerne les obligations de déclaration applicables aux avocats. Les États membres devraient fournir les moyens et la méthode permettant de protéger le secret professionnel, la confidentialité et la vie privée.

(40) Lorsqu'un État membre décide de désigner un tel organisme d'autorégulation, il peut permettre ou faire obligation à cet organisme de ne pas transmettre à la CRF les informations obtenues auprès de personnes représentées par cet organisme lorsque ces informations ont été reçues de l'un de leurs clients ou obtenues sur l'un de leurs clients, lors de l'évaluation de la situation juridique de ce client ou dans l'exercice de leur mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure judiciaire ou concernant une telle procédure, y compris dans le cadre de conseils relatifs à la manière d'engager ou d'éviter une telle procédure, que ces informations soient reçues ou obtenues avant, pendant ou après cette procédure ».

B.3.5. Vis-à-vis des conseillers fiscaux non certifiés, l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables ne peut être considéré comme un organisme d'autorégulation au sens de la définition mentionnée en B.3.3. L'Institut ne joue aucun rôle structurel dans l'élaboration ou le contrôle du respect des règles applicables aux conseillers fiscaux non certifiés. Les conseillers fiscaux non certifiés ne sont pas soumis aux mêmes règles que les conseillers fiscaux certifiés et ne sont pas non plus soumis à la même obligation de secret professionnel (article 50 de la loi du 17 mars 2019).

Le fait que l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables soit chargé du contrôle du dispositif préventif en matière de blanchiment n'est pas une considération pertinente dans cette optique, étant donné que c'est précisément ce contrôle qui est attaqué par les parties requérantes. C'est la qualification en tant qu'organisme d'autorégulation d'un groupe professionnel déterminé qui permet de confier le contrôle de ce groupe professionnel à un organisme, et non l'inverse.

B.3.6. Enfin, la réglementation attaquée a pour effet que les conseillers fiscaux non certifiés, du fait de l'obligation d'inscription au registre public, certes sur une liste séparée, sont aussi tenus de devenir membres de l'Institut, lequel, en vertu de l'article 62, § 1^{er}, 1^o, de la loi du 17 mars 2019, a pour mission « la protection des droits et intérêts professionnels communs des personnes inscrites au registre public ».

B.4.1. Eu égard à la nécessité, mentionnée en B.1.2, de transposer la directive (UE) 2018/843 et de soumettre tous les conseillers fiscaux aux obligations contenues dans la loi du 18 septembre 2017, il est raisonnablement justifié de soumettre les conseillers fiscaux non certifiés, tout comme les conseillers fiscaux certifiés, à un contrôle préventif en matière de blanchiment, ce que les parties requérantes ne contestent d'ailleurs pas. Il n'est par contre pas raisonnablement justifié de confier à l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables ce contrôle préventif à l'égard des conseillers fiscaux non certifiés et d'imposer à ces derniers, aux fins de l'organisation de ce contrôle préventif, l'obligation de devenir membres de cet Institut, sous peine d'une interdiction professionnelle, dès lors que cet Institut n'agit pas en tant qu'organisme d'autorégulation à l'égard des conseillers fiscaux non certifiés et que son indépendance et son impartialité ne sont pas apparentes à l'égard des conseillers fiscaux non certifiés.

B.4.2. Le troisième moyen est fondé. Il y a lieu d'annuler les articles 153 à 170 de la loi du 20 juillet 2020. Il y a lieu d'annuler également l'article 32, alinéa 1^{er}, 1^o, n), de la même loi, qui est indissociablement lié aux dispositions annulées.

Il n'y a pas lieu d'examiner les autres moyens, dès lors que l'examen de ceux-ci ne pourrait conduire à une annulation plus étendue.

Quant au maintien des effets

B.5. Les parties requérantes soulignent qu'elles ne s'opposent pas au fait qu'elles soient, en tant que conseillers fiscaux, soumises au contrôle préventif en matière de blanchiment, mais uniquement au fait que l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables ait été désigné comme autorité de contrôle à l'égard des conseillers fiscaux non certifiés.

Afin d'éviter que l'annulation des dispositions mentionnées en B.4.2 ait pour conséquence que les conseillers fiscaux non certifiés ne soient plus soumis à un tel contrôle préventif exigé par la directive (UE) 2018/843 et afin de permettre au législateur de désigner dans un court délai une autre autorité pour exercer ce contrôle, la Cour maintient les effets des dispositions annulées, en application de l'article 8, alinéa 3, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, comme indiqué dans le dispositif.

Par ces motifs,

la Cour

- annule l'article 32, alinéa 1^{er}, 1^o, n), et les articles 153 à 170 de la loi du 20 juillet 2020 « portant des dispositions diverses relatives à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces »;

- maintient les effets des dispositions annulées jusqu'à l'entrée en vigueur d'une nouvelle réglementation adoptée par le législateur et au plus tard jusqu'au 31 mars 2022 inclus.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 18 novembre 2021.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

L. Lavrysen

VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[2021/205607]

Auszug aus dem Entscheid Nr. 166/2021 vom 18. November 2021

Geschäftsverzeichnisnummer 7463

In Sachen: Klage auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 20. Juli 2020 « zur Festlegung verschiedener Bestimmungen zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und zur Beschränkung der Nutzung von Bargeld », erhoben von Maxime Vermeesch und der « Maxime Vermeesch » GmbH.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten L. Lavrysen und P. Nihoul, und den Richtern J.-P. Moerman, P. Nihoul, R. Leysen, J. Moerman und Y. Kherbache, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 3. November 2020 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 9. November 2020 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf teilweise Nichtigerklärung des Gesetzes vom 20. Juli 2020 « zur Festlegung verschiedener Bestimmungen zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und zur Beschränkung der Nutzung von Bargeld » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 5. August 2020): Maxime Vermeesch und die « Maxime Vermeesch » GmbH, unterstützt und vertreten durch RA P. Renier, in Brüssel zugelassen.

Mit derselben Klageschrift beantragten die klagenden Parteien ebenfalls die teilweise einstweilige Aufhebung desselben Gesetzes. In seinem Entscheid Nr. 31/2021 vom 25. Februar 2021, veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 31. Mai 2021, hat der Gerichtshof die Klage auf teilweise einstweilige Aufhebung zurückgewiesen.

(...)

II. Rechtliche Würdigung

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1.1. Die klagenden Parteien fordern in der Hauptsache die Nichtigerklärung vom Artikel 32 Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe *n*) des Gesetzes vom 20. Juli 2020 « zur Festlegung verschiedener Bestimmungen zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und zur Beschränkung der Nutzung von Bargeld » (nachstehend: Gesetz vom 20. Juli 2020) und der Artikel 153 bis 170 dieses Gesetzes. Hilfsweise beantragen die klagenden Parteien die Nichtigerklärung von Artikel 164 des Gesetzes vom 20. Juli 2020).

B.1.2. Das Gesetz vom 20. Juli 2020 bezweckt die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/843 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Mai 2018 « zur Änderung der Richtlinie (EU) 2015/849 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung und zur Änderung der Richtlinien 2009/138/EG und 2013/36/EU » (auch « fünfte Geldwäscherichtlinie » genannt, nachstehend: Richtlinie (EU) 2018/843). Die Umsetzung dieser Richtlinie erfolgt, indem die bestehenden einschlägigen Rechtsvorschriften abgeändert werden, in erster Linie im Gesetz vom 18. September 2017 « zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und zur Beschränkung der Nutzung von Bargeld » (nachstehend: Gesetz vom 18. September 2017).

B.1.3. Eine der Anpassungen betrifft die Hinzufügung der neuen Verpflichteten, die den Rechtsvorschriften zur Bekämpfung der Geldwäsche unterworfen werden, unter anderem die nicht zugelassenen Steuerdienstleister.

In den Vorarbeiten heißt es:

« Tout consultant/prestataire de services fiscaux non reconnu qui exerce, comme activité économique ou professionnelle principale, directement ou par le truchement d'autres personnes auxquelles cette autre personne est liée, les activités suivantes pour compte de tiers, devrait se faire contrôler par l'Institute for Tax Advisors and Accountants (ci-après 'ITAA') pour ce qui est du respect de la législation antiblanchiment :

1° avis dans toutes matières fiscales;

2° assistance des contribuables dans l'accomplissement de leurs obligations fiscales;

3° représentation des contribuables.

Le présent projet de loi impose, par la transposition de la 5e directive antiblanchiment, à tout consultant/prestataire de services fiscaux non agréé l'obligation de se soumettre au contrôle de l'ITAA pour ce qui est du respect de la législation antiblanchiment, et ce en vue de la transposition de cette obligation, requise en application de l'article 2.1.3. a) de la directive (UE) 2015/849. Il s'ensuit que tout consultant/prestataire de services fiscaux non agréé devra, sur simple demande, se faire inscrire sur une liste spéciale tenue par l'ITAA » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2019-2020, DOC 55-1324/001, SS. 8-9).

B.1.4. In Artikel 5 § 1 des Gesetzes vom 18. September 2017 sind die Verpflichteten genannt, auf die die Bestimmungen dieses Gesetzes Anwendung finden. Artikel 32 Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe *n*) des Gesetzes vom 20. Juli 2020 fügt dieser Aufzählung in dem so abgeänderten Artikel 5 § 1 Nr. 25/1 einen neuen Verpflichteten hinzu:

« les personnes physiques ou morales inscrites sur la liste séparée dans le registre public visée à l'article 29, § 2, de la loi du 17 mars 2019 précitée, qui s'engagent à fournir, directement ou par le truchement d'autres personnes auxquelles cette autre personne est liée, une aide matérielle, une assistance ou des conseils en matière fiscale comme activité économique ou professionnelle principale ».

B.1.5. Die Artikel 153 bis 170 des angefochtenen Gesetzes nehmen einige Abänderungen am Gesetz vom 17. März 2019 « über die Berufe des Buchprüfers und des Steuerberaters » (nachstehend: Gesetz vom 17. März 2019) vor. Sie erlegen unter anderem nicht zugelassenen Steuerdienstleistern die Verpflichtung auf, sich in eine separate Liste im öffentlichen Register einzutragen, das vom Institut der Steuerberater und Buchprüfer geführt wird.

In den Vorarbeiten heißt es:

« L'article 151 [lire : l'article 153] transpose le texte de l'actuel article 29 en paragraphe 1^{er} du nouvel article 29 et y ajoute un paragraphe.

Ce paragraphe 2 constitue le fondement juridique sur la base duquel l'Institut tiendra une liste séparée des personnes visées à l'article 6, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi. Il s'agit des personnes exerçant les activités visées à l'article 6, § 1^{er}, sans qu'elles disposent d'un titre professionnel sur la base de l'article 6, § 1^{er}.

Cette liste a pour but de permettre à des tiers de vérifier si une personne qui exerce de telles activités est habilitée à le faire et, dès lors, est soumise au contrôle du respect de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2019-2020, DOC 55-1324/001, S. 177).

Die Artikel 153 bis 155 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 bestimmen:

« Art. 153. L'article 6 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par les paragraphes 2 et 3 rédigés comme suit :

' § 2. Nul ne peut en outre exercer comme indépendant, en tant que personne physique ou personne morale, pour compte de tiers, à titre principal ou accessoire, les activités professionnelles visées au paragraphe 1^{er}, s'il n'est inscrit dans le registre public en tant que professionnel ou sur la liste séparée du registre public visé à l'article 29, § 2.

L'alinéa 1^{er} ne s'applique pas aux personnes qui, en vertu de dispositions légales ou réglementaires ou des usages de la profession, exercent habituellement les activités visées dans le paragraphe 1^{er} et qui sont également soumises à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces.

§ 3. Ne peuvent être inscrits sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2 :

1^o ceux qui, par le passé et suite à une sanction disciplinaire, ont été radiés du tableau des membres ou de la liste des stagiaires d'une profession réglementée, aussi longtemps qu'ils n'auront pas obtenu une réhabilitation;

2^o ceux qui ne satisfont pas aux conditions énoncées à l'article 10, § 1^{er}, 2^o, 3^o et 4^o, § 2 et § 3;

3^o ceux qui ont été condamnés pour infraction à la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ou qui ont encouru une sanction au sens de l'article 118 de cette loi. '

Art. 154. L'article 29 de la même loi, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par un paragraphe 2 rédigé comme suit :

' § 2. L'institut tient [dans] le registre public une liste séparée des personnes visées à l'article 6, § 2, alinéa 1^{er}, reprenant les personnes qui exercent les activités professionnelles visées à l'article 6, § 1^{er}, sans porter le titre professionnel visé au paragraphe 1^{er}, afin de lui permettre de consulter et de vérifier cette liste de personnes. '

Art. 155. A l'article 30 de la même loi, modifiée par la loi du 2 mai 2019, les modifications suivantes sont apportées :

1^o dans la première phrase, les mots ' visés à l'article 29, § 1^{er}, ' sont insérés entre les mots ' registre public ' et ' contient ';

2^o l'article, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, est complété par les paragraphes 2 et 3 rédigés comme suit :

' § 2. La liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, contient :

1^o le nom de la personne physique et de la personne morale et ses coordonnées;

2^o l'adresse où ces personnes exercent leurs activités et, dans le cas d'une personne morale, l'adresse du siège social;

3^o le numéro d'entreprise, tant comme personne physique que comme personne morale.

Le Roi peut, après avis du Conseil de l'Institut, compléter la liste séparée du registre public, visée à l'article 29, § 2, par des informations complémentaires directement liées à l'exercice de la profession, ainsi que déterminer les autres règles du registre public. Ces données supplémentaires sont limitées à ce qui est strictement nécessaire aux fins du registre public.

Le Conseil de l'Institut rend son avis dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande d'avis sur le projet, faute de quoi le Conseil de l'Institut est réputé ne pas avoir de commentaires sur ce projet.

§ 3. Chaque candidature sera accompagnée d'un dossier contenant les données auxquelles il est référé dans le présent paragraphe. Le dossier contient en outre une description détaillée de la composition et de l'organisation de son cabinet et de ses méthodes de travail. Si la personne est active au sein d'une personne morale ou l'a été dans le passé, le dossier contiendra en outre une description de la personne morale, de son organisation et de son fonctionnement, ainsi que de la fonction que la personne y occupait.

Le Conseil de l'Institut peut exiger d'une personne qu'elle complète son dossier par la production, dans le délai qu'il fixera, de tous documents ou toutes données nécessaires afin de prendre une décision relative à la demande.

Le Roi détermine, après avis du Conseil de l'Institut, les modalités de l'inscription dans le registre public.

Le Conseil de l'Institut rend son avis dans les trois mois après la réception de la demande d'avis sur le projet, à défaut de quoi le Conseil de l'Institut est réputé n'avoir aucune observation sur le projet. ' ».

B.1.6. Artikel 157 des Gesetzes vom 20. Juli 2020, der Artikel 33 des Gesetzes vom 17. März 2019 ergänzt, regelt die Weise, wie eine Person aus der separaten Liste des öffentlichen Registers entfernt werden kann. Mit den Artikeln 156 und 158 bis 163 werden einige formelle Abänderungen vorgenommen.

B.1.7. Artikel 164 des Gesetzes vom 20. Juli 2020, der Artikel 54 des Gesetzes vom 17. März 2019 um einen zweiten Paragraphen ergänzt, regelt einerseits die Kosten, die für die Eintragung in die separate Liste des öffentlichen Registers anfallen, und andererseits den jährlichen Beitrag, den die in dieser Liste eingetragenen Personen an das Institut der Steuerberater und Buchprüfer zu leisten haben. Artikel 54 des Gesetzes vom 17. März 2019, ergänzt durch Artikel 164 des Gesetzes vom 20. Juli 2020, bestimmt:

« § 1^{er}. Les personnes, physiques ou morale[s] inscrites avec une qualité et les stagiaires paient annuellement une cotisation à l'Institut.

Le Roi détermine le montant maximum des cotisations pour les différentes catégories de personnes visées à l'alinéa 1^{er}. Le montant de la cotisation est fixé par l'assemblée générale en fonction de la qualité. Pour les personnes qui, avant l'entrée en vigueur de la présente loi, étaient inscrites comme comptables (-fiscalistes) agréés à l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés et qui ne sont pas inscrits au registre public en qualité d'expert-comptable certifié (interne) ou de conseiller fiscal certifié (interne), le montant de la cotisation fixée ne peut être supérieur au montant qui était en vigueur dans cet Institut professionnel.

La cotisation peut être annuellement indexée.

§ 2. Les personnes qui doivent être inscrites sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, payent les frais administratifs facturés pour le traitement de leur dossier, tels que déterminés par le Conseil de l'Institut.

Les personnes inscrites sur la liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, paient une cotisation annuelle à l'Institut, qui correspond à la cotisation des personnes visées à l'article 6, § 1^{er}.

La cotisation peut être indexée annuellement ».

B.1.8. Artikel 165 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 fügt den in Artikel 62 § 1 des Gesetzes vom 17. März 2019 aufgezählten Aufträgen des Instituts der Steuerberater und Buchprüfer den folgenden Auftrag hinzu:

« 9° s'assurer du respect par les personnes visées à l'article 6, § 2, des modalités et conditions de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ».

In Ergänzung dazu fügt Artikel 166 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 den in Artikel 72 Absatz 1 des Gesetzes vom 17. März 2019 aufgezählten Befugnissen des Rates des Instituts die folgende Befugnis hinzu:

« 13° s'assurer que les personnes visées à l'article 6, § 2, se conforment aux modalités et conditions de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces. Le Conseil de l'Institut exerce, au nom et pour le compte de l'Institut, tous ses pouvoirs d'autorité de contrôle au sens de l'article 85 de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces à l'égard des personnes visées à l'article 6, § 2, de la présente loi du 17 mars 2019 ».

B.1.9. In Artikel 173 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 ist das Inkrafttreten der verschiedenen Bestimmungen des angefochtenen Gesetzes geregelt. Artikel 173 Absatz 1 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 bestimmt:

« L'interdiction d'exercer pour le compte de tiers les activités professionnelles de l'article 6, § 1^{er}, de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions de comptable et de conseiller fiscal, visée à l'article 6, § 2, de la même loi, par des personnes qui ne sont pas des professionnels et ne figurent pas sur une liste séparée du registre public visée à l'article 29, § 2, de la même loi, s'applique six mois après l'entrée en vigueur de la présente loi ».

Zur Hauptsache

In Bezug auf den dritten Klagegrund

B.2.1. Der dritte Klagegrund ist unter anderem abgeleitet aus einem Verstoß durch die angefochtenen Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit der Unternehmensfreiheit, weil die Aufsicht über die nicht zugelassenen Steuerberater dem Institut der Steuerberater und Buchprüfer anvertraut werde, obwohl dieses Institut in Bezug auf diese Kategorie von Steuerberatern nicht als Selbstverwaltungseinrichtung im Sinne der Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 « zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission » (nachstehend: Richtlinie (EU) 2015/849) angesehen werden könne, und weil ein Berufsverbot auferlegt werde, wenn sich ein nicht zugelassener Steuerberater nicht in die separate Liste im öffentlichen Register eintrage.

B.2.2. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung haben eine allgemeine Tragweite. Sie untersagen jegliche Diskriminierung, ungeachtet deren Ursprungs; die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und Nichtdiskriminierung gelten angesichts aller Rechte und aller Freiheiten, einschließlich derjenigen, die sich aus internationalen Verträgen ergeben, welche für Belgien verbindlich sind.

Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz steht übrigens dem entgegen, dass Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne dass hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.2.3. Die Handels- und Gewerbefreiheit beziehungsweise die Unternehmensfreiheit stellt zwar keine selbständige Prüfungsgrundlage vor dem Gerichtshof dar, aber sie kann in die Prüfung anhand der Artikel 10 und 11 der Verfassung einbezogen werden. Diese Freiheit ist verletzt, wenn sie auf diskriminierende Weise beeinträchtigt wird.

B.2.4. Die Unternehmensfreiheit kann nicht als eine absolute Freiheit angesehen werden. Sie verhindert nicht, dass der zuständige Gesetzgeber die Wirtschaftstätigkeit von Personen und Unternehmen regelt. Der Gesetzgeber würde nur unvernünftig auftreten, wenn er die Unternehmensfreiheit einschränken würde, ohne dass dies in irgendeiner Weise notwendig wäre oder wenn diese Einschränkung dem angestrebten Ziel gegenüber unverhältnismäßig wäre.

B.3.1. Der Ministerrat und die intervenierende Partei machen geltend, dass aus dem Entscheid des Gerichtshofs Nr. 114/2020 vom 24. September 2020 abgeleitet werden könne, dass sich die zugelassenen Steuerberater und die nicht zugelassenen Steuerberater hinsichtlich der Gefahr, dass ihre Tätigkeiten zu Zwecken der Geldwäsche missbraucht werden könnten, in der gleichen Situation befänden.

B.3.2. In seinem Entscheid Nr. 114/2020 hat der Gerichtshof entschieden, dass sich einerseits die dem Gesetz vom 22. April 1999 « über die Berufe im Buchführungs- und Steuerwesen » (nachstehend: Gesetz vom 22. April 1999) unterliegenden externen Buchprüfer und externen Steuerberater und andererseits die Personen, die eine Beratungs-tätigkeit in Steuerangelegenheiten ausüben und deren Beruf nicht durch das Gesetz vom 22. April 1999 geregelt ist, im Hinblick auf das in dieser Rechtssache angefochtene Gesetz vom 18. September 2017 in vergleichbaren Situationen befinden, da sie alle Tätigkeiten ausüben, die gegebenenfalls zu Zwecken der Geldwäsche missbraucht werden könnten. In diesem Entscheid musste sich der Gerichtshof jedoch zur Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung äußern, nach der zu dem betreffenden Zeitpunkt nur die erste Kategorie von Steuerberatern den präventiven Maßnahmen zur Bekämpfung der Geldwäsche im Sinne des Gesetzes vom 18. September 2017 unterlag.

Das beinhaltet allerdings nicht, dass beide Kategorien von Steuerberatern in Bezug auf jeden Aspekt der *vorliegend* angefochtenen Regelung identisch behandelt werden müssen, wobei die Kontrolle hinsichtlich der präventiven Maßnahmen, die mittlerweile auch für beide Kategorien gelten, dem Institut der Steuerberater und Buchprüfer anvertraut wird.

B.3.3. Die Richtlinie (EU) 2015/849 sieht vor, dass die Mitgliedstaaten vorschreiben, dass die zuständigen Behörden eine wirksame Überwachung durchführen und die erforderlichen Maßnahmen treffen, um die Einhaltung dieser Richtlinie sicherzustellen (Artikel 48 Absatz 1). Im Fall der in Artikel 2 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe *a*) erwähnten externen Buchprüfer und Steuerberater können die Mitgliedstaaten zulassen, dass diese Aufgaben von einer « Selbstverwaltungseinrichtung » wahrgenommen werden (Artikel 48 Absatz 9). Eine Selbstverwaltungseinrichtung ist « eine Einrichtung, die Angehörige eines Berufes vertritt und die eine Rolle bei deren Regulierung, bei der Wahrnehmung bestimmter Aufgaben aufsichts- oder überwachungsrechtlicher Art sowie bei der Gewährleistung der Durchsetzung der sie betreffenden Regeln wahrnimmt » (Artikel 3 Nummer 5). In diesem Fall sorgen die Mitgliedstaaten dafür, dass die Selbstverwaltungseinrichtung über angemessene Befugnisse, einschließlich der Möglichkeit, alle Auskünfte in Bezug auf die Überwachung der Einhaltung der einschlägigen Vorschriften zu verlangen und Kontrollen durchzuführen, sowie über die zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben angemessenen finanziellen, personellen und technischen Mittel verfügt. Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass das Personal dieser Einrichtung - auch in Fragen der Vertraulichkeit und des Datenschutzes - mit hohem professionellem Standard arbeitet, in Bezug auf seine Integrität hohen Maßstäben genügt und entsprechend qualifiziert ist (Artikel 48 Absätze 2 und 9).

B.3.4. Indem er die zugelassenen Steuerberater der Aufsicht durch das Institut der Steuerberater und Buchprüfer unterworfen hat, hat der belgische Gesetzgeber daher von dem Ermessensspielraum Gebrauch gemacht, der ihm durch die Richtlinie (EU) 2015/849 gelassen wird. Dieses Berufsinstitut ist hinsichtlich dieser Steuerberater eine Selbstverwaltungseinrichtung im Sinne von Artikel 3 Nummer 5 der Richtlinie (EU) 2015/849, deren Rolle und Befugnisse, die in den Artikeln 62 bis 77 des Gesetzes vom 17. März 2019 festgelegt sind, den in vorerwähntem Artikel 48 Absätze 2 und 9 dieser Richtlinie erwähnten Anforderungen genügen. Das Institut der Steuerberater und Buchprüfer wacht insbesondere über die ordnungsgemäße Ausführung des Berufs des zugelassenen Steuerberaters durch Spezialisten unter Einhaltung der für den Zugang zu und die Ausübung dieser Berufe geltenden Regeln und insbesondere unter Einhaltung der beruflichen Geheimhaltungspflicht (Artikel 50 bis 51 und 62 § 1 Nr. 5 des Gesetzes vom 17. März 2019). Den Erwägungsgründen 39 und 40 der Richtlinie (EU) 2015/849 lässt sich entnehmen, dass das Bestehen einer solchen beruflichen Geheimhaltungspflicht und die Notwendigkeit, diese zu gewährleisten, die Grundlage für die Möglichkeit darstellen, die Aufsicht in bestimmten Fällen einer geeigneten Selbstverwaltungseinrichtung anzuvertrauen:

« (39) Für bestimmte Verpflichtete sollten die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, eine geeignete Selbstverwaltungseinrichtung als Stelle zu benennen, die statt der zentralen Meldestelle als Erste zu unterrichten ist. Im Einklang mit der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte bietet ein System, bei dem als Erste eine Selbstverwaltungseinrichtung zu unterrichten ist, eine wichtige Garantie dafür, dass der Schutz der Grundrechte bei den für Rechtsanwälte geltenden Meldepflichten gewahrt bleibt. Die Mitgliedstaaten sollten Mittel und Wege vorsehen, die die Wahrung des Berufsgeheimnisses, der Vertraulichkeit und der Privatsphäre ermöglichen.

(40) Beschließt ein Mitgliedstaat, eine solche Selbstverwaltungseinrichtung zu benennen, so kann er zulassen oder vorschreiben, dass die Einrichtung keine Informationen an die zentrale Meldestelle weitergibt, die sie von Personen erhalten hat, die von ihr vertreten werden, soweit die Informationen von einem Klienten der Einrichtung erhalten oder in Bezug auf diesen erlangt wurde, wenn sie für ihn die Rechtslage beurteilen oder ihn in oder im Zusammenhang mit einem Gerichtsverfahren verteidigen oder vertreten, wozu auch eine Beratung über das Betreiben oder Vermeiden solcher Verfahren zählt, wobei unerheblich ist, ob diese Informationen vor, bei oder nach einem solchen Verfahren empfangen oder erlangt werden ».

B.3.5. Hinsichtlich der nicht zugelassenen Steuerberater kann das Institut der Steuerberater und Buchprüfer nicht als Selbstverwaltungseinrichtung im Sinne der in B.3.3 erwähnten Definition angesehen werden. Das Institut ist nicht auf strukturelle Weise an der Ausarbeitung und Durchsetzung von Regeln für die nicht zugelassenen Steuerberater beteiligt. Die nicht zugelassenen Steuerberater unterliegen weder denselben Regeln wie die zugelassenen Steuerberater noch unterliegen sie derselben beruflichen Geheimhaltungspflicht (Artikel 50 des Gesetzes vom 17. März 2019).

Der Umstand, dass das Institut der Steuerberater und Buchprüfer für die Aufsicht hinsichtlich der präventiven Maßnahmen im Bereich der Geldwäsche verantwortlich ist, ist in dieser Hinsicht kein relevantes Argument, da die klagenden Parteien genau diese Aufsicht anfechten. Gerade die Einstufung als Selbstverwaltungseinrichtung einer bestimmten Berufsgruppe macht es möglich, die Aufsicht über diese Berufsgruppe einer Einrichtung anzuvertrauen, und nicht umgekehrt.

B.3.6. Schließlich hat die angefochtene Regelung zur Folge, dass die nicht zugelassenen Steuerberater aufgrund der obligatorischen Eintragung in das öffentliche Register, wenn auch auf einer separaten Liste, ebenso dazu verpflichtet werden, Mitglied des Instituts zu werden, das nach Artikel 62 § 1 Nr. 1 des Gesetzes vom 17. März 2019 als Auftrag hat: « Schutz der Rechte und der gemeinsamen Berufsinteressen der im öffentlichen Register eingetragenen Personen ».

B.4.1. Im Lichte der in B.1.2 erwähnten Notwendigkeit, die Richtlinie (EU) 2018/843 umzusetzen und alle Steuerberater den Verpflichtungen aus dem Gesetz vom 18. September 2017 zu unterwerfen, ist es sachlich gerechtfertigt, die nicht zugelassenen Steuerberater genauso wie die zugelassenen Steuerberater einer präventiven Aufsicht im Bereich der Geldwäsche zu unterwerfen - was die klagenden Parteien im Übrigen nicht bestreiten. Es ist jedoch nicht sachlich gerechtfertigt, diese präventive Aufsicht in Bezug auf die nicht zugelassenen Steuerberater dem Institut der Steuerberater und Buchprüfer anzuvertrauen und sie zwecks Organisation dieser präventiven Aufsicht unter Androhung eines Berufsverbots dazu zu verpflichten, Mitglied dieses Instituts zu werden, da dieses im Verhältnis zu den nicht zugelassenen Steuerberatern nicht als Selbstverwaltungseinrichtung auftritt und es gegenüber diesen Steuerberatern nicht als unabhängig und unparteiisch eingestuft werden kann.

B.4.2. Der dritte Klagegrund ist begründet. Die Artikel 153 bis 170 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 sind für nichtig zu erklären. Artikel 32 Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe *n*) desselben Gesetzes, der mit den für nichtig erklärten Bestimmungen untrennbar verbunden ist, ist ebenfalls für nichtig zu erklären.

Es besteht kein Grund, auf die übrigen Klagegründe einzugehen, da die Prüfung dieser Klagegründe nicht zu einer umfassenderen Nichtigerklärung führen könnte.

Zu der Aufrechterhaltung der Folgen

B.5. Die klagenden Parteien betonen, dass sie nichts dagegen hätten, dass sie als Steuerberater der präventiven Kontrolle im Bereich der Geldwäsche unterlägen, sondern vielmehr nur den Umstand beanstandeten, dass das Institut der Steuerberater und Buchprüfer hinsichtlich der nicht zugelassenen Steuerberater zur Aufsichtsbehörde ernannt worden sei.

Um zu vermeiden, dass die Nichtigerklärung der in B.4.2 erwähnten Bestimmungen dazu führt, dass bezüglich der nicht zugelassenen Steuerberater eine solche präventive Aufsicht nicht mehr stattfindet, die nach der Richtlinie (EU) 2018/843 ausgeübt werden muss, und um es dem Gesetzgeber zu ermöglichen, innerhalb einer kurzen Frist eine andere Behörde mit der Wahrnehmung dieser Aufsicht zu betrauen, hält der Gerichtshof in Anwendung von Artikel 8 Absatz 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen aufrecht, so wie es im Tenor angegeben ist.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt Artikel 32 Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe *n*) und die Artikel 153 bis 170 des Gesetzes vom 20. Juli 2020 « zur Festlegung verschiedener Bestimmungen zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und zur Beschränkung der Nutzung von Bargeld » für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen bis zum Inkrafttreten einer neuen vom Gesetzgeber verabschiedeten Regelung und längstens bis einschließlich 31. März 2022 aufrecht.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 18. November 2021.

Der Kanzler,

P.-Y. Dutilleux

Der Präsident,

L. Lavrysen

SERVICE PUBLIC FEDERAL ECONOMIE,
P.M.E., CLASSES MOYENNES ET ENERGIE

[C – 2021/34335]

26 NOVEMBRE 2021. — Loi modifiant la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques en ce qui concerne la base de données de numéros centrale (1)

PHILIPPE, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

La Chambre des représentants a adopté et Nous sanctionnons ce qui suit :

Article 1^{er}. La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

Art. 2. Dans l'article 2 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques, modifié en dernier lieu par la loi du 31 juillet 2017, est inséré le 17/3^o rédigé comme suit:

“17/3^o “nomadicité”: caractéristique d'un service de communications électroniques qui permet à ce service d'être utilisé à partir de pratiquement n'importe quelle connexion à un réseau de communications électroniques;”.

Art. 3. À l'article 45 de la même loi, les modifications suivantes sont apportées:

1^o le paragraphe 2 est remplacé par ce qui suit:

“§ 2. La base de données de numéros centrale visée à l'article 106/2 met à l'aide d'une connexion dûment sécurisée uniquement les données-abonnés nécessaires fournies par les opérateurs à la disposition des personnes qui ont effectué une déclaration conformément au paragraphe 1^{er}, et ceci dans des conditions techniques, financières et commerciales équitables, raisonnables et non discriminatoires. Le Roi détermine les données-abonnés auxquelles les personnes qui ont effectué une déclaration conformément au paragraphe 1^{er} ont accès;”

FEDERALE OVERHEIDSDIENST ECONOMIE,
K.M.O., MIDDENSTAND EN ENERGIE

[C – 2021/34335]

26 NOVEMBER 2021. — Wet tot wijziging van de wet van 13 juni 2005 betreffende de elektronische communicatie wat de centrale nummerdatabank betreft (1)

FILIP, Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, Onze Groet.

De Kamer van volksvertegenwoordigers heeft aangenomen en Wij bekrachtigen hetgeen volgt :

Artikel 1. Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

Art. 2. In artikel 2 van de wet van 13 juni 2005 betreffende de elektronische communicatie, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 31 juli 2017, wordt een bepaling onder 17/3^o ingevoegd, luidende:

“17/3^o “nomadiciteit”: eigenschap van een elektronische-communicatiedienst waardoor deze dienst gebruikt kan worden vanuit potentieel om het even welke aansluiting op een elektronische-communicatienetwerk;”.

Art. 3. In artikel 45 van dezelfde wet worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1^o paragraaf 2 wordt vervangen als volgt:

“§ 2. De centrale nummerdatabank bedoeld in artikel 106/2 stelt via een verbinding die op passende wijze is beveiligd enkel de noodzakelijke abonneegegevens die door de operatoren werden aangeleverd ter beschikking van de personen die een aangifte hebben gedaan in de zin van paragraaf 1, en dit onder billijke, redelijke en niet-discriminerende, technische, financiële en commerciële voorwaarden. De Koning bepaalt tot welke abonneegegevens de personen toegang krijgen die een aangifte hebben gedaan in de zin van paragraaf 1;”