



ÜBERSETZUNG

STAATSRAT

Gesetzgebungsabteilung

Gutachten 73.817/3
vom 10. Juli 2023

über

einen Vorentwurf eines Dekrets der Deutschsprachigen
Gemeinschaft ,über die Zusammenarbeit der
Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung‘

Am 8. Juni 2023 wurde der Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, von dem Ministerpräsidenten, Minister für lokale Behörden und Finanzen der Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft darum gebeten, innerhalb einer Frist von dreißig Tagen ein Gutachten über einen Vorentwurf eines Dekrets der Deutschsprachigen Gemeinschaft ‚über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung‘ abzugeben.

Der Vorentwurf wurde von der dritten Kammer am 4. Juli 2023 untersucht. Die Kammer setzte sich zusammen aus Jeroen VAN NIEUWENHOVE, Kammerpräsident, Koen MUYLLE und Toon MOONEN, Staatsräte, Jan VELAERS und Bruno PEETERS, Beisitzer, und Annemie GOOSSENS, Greffier.

Der Bericht wurde von Lise VANDENHENDE, beigeordneter Auditor, vorgelegt.

Das Gutachten, dessen Wortlaut nachstehend wiedergegeben ist, wurde am 10. Juli 2023 abgegeben.

*

1. Unter Anwendung von Artikel 84 § 3 Absatz 1 der am 12. Januar 1973 koordinierten Gesetze über den Staatsrat hat sich die Gesetzgebungsabteilung hauptsächlich darauf konzentriert, die Befugnis des erlassenden Organs, die Rechtsgrundlage¹ sowie die Frage, ob die vorgeschriebenen Formvorschriften eingehalten worden sind, zu untersuchen.

*

TRAGWEITE DES VORENTWURFS

2.1. Der zur Begutachtung vorgelegte Dekretvorentwurf zielt auf die Konsolidierung der Bestimmungen des Dekrets vom 5. Mai 2014 ‚über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung‘ ab. Mit diesem Dekret wird die mehrmals abgeänderte 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‘ für die Deutschsprachige Gemeinschaft umgesetzt.

In der Richtlinie 2011/16/EU werden die Regeln und Verfahren festgelegt, nach denen die Mitgliedstaaten der Europäischen Union untereinander im Hinblick auf den Austausch von Informationen zusammenarbeiten, die für die Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten über die Steuern voraussichtlich erheblich sind (Artikel 1 Absatz 1 der Richtlinie 2011/16/EU). Richtlinie 2011/16/EU gilt für Steuern aller Art, die von einem oder für einen Mitgliedstaat bzw. von oder für gebiets- oder verwaltungsmäßige Gliederungseinheiten eines Mitgliedstaats, einschließlich der lokalen Behörden, in dem Gebiet erhoben werden, auf das die EU-Verträge Anwendung finden (Artikel 2 Absätze 1 und 4 der Richtlinie 2011/16/EU).

2.2. Ferner bezweckt der Vorentwurf die (verspätete²) teilweise Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 ‚zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung‘ und die (verspätete³) teilweise Umsetzung 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‘.

2.3. Das Dekret vom 5. Mai 2014 wird aufgehoben (Artikel 46 des Vorentwurfs). Das zu verabschiedende Dekret tritt am 1. Januar 2024 in Kraft (Artikel 47).

¹ Da es sich um einen Dekretvorentwurf handelt, wird unter „Rechtsgrundlage“ die Übereinstimmung mit den höheren Rechtsnormen verstanden.

² Die Frist für die Umsetzung lief bis zum 31. Dezember 2022 (Artikel 2 Paragraph 1 der Richtlinie (EU) 2021/514).

³ Die Frist für die Umsetzung lief bis zum 31. Dezember 2019 (Artikel 2 Paragraph 1 der Richtlinie (EU) 2018/822).

FORMVORSCHRIFTEN

3. Aus den Schriftstücken der Akte geht hervor, dass die Datenschutzbehörde am 7. Juni 2023 von dem Ministerpräsidenten und Minister für lokale Behörden und Finanzen der Deutschsprachigen Gemeinschaft gebeten wurde, ein Gutachten über den vorliegenden Vorentwurf abzugeben.

Sollte der dem Staatsrat vorgelegte Text infolge dieses eingeholten Gutachtens noch abgeändert werden ⁴, so sind die abgeänderten oder hinzugefügten Bestimmungen zwecks Einhaltung der Vorschrift von Artikel 3 § 1 Absatz 1 der Gesetze über den Staatsrat der Gesetzgebungsabteilung vorzulegen.

UNTERSUCHUNG DES TEXTES

Artikel 12

4. Artikel 12 des Vorentwurfs setzt insbesondere Artikel 1, 6) a) der Richtlinie (EU) 2021/514 um, durch den Artikel 8 Paragraph 1 und Paragraph 2 der Richtlinie 2011/16/EU ersetzt wird. Im ersetzten Artikel 8 Paragraph 1 Absatz 1 a) der Richtlinie 2011/16/EU ist es von „Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit“ die Rede, während diesbezüglich Artikel 12 Absatz 1 Nr. 1 des Vorentwurfs den Begriff „Entlohnung der Arbeitnehmer“ benutzt.

Der Beauftragte erklärte in diesem Punkt Folgendes:

„In Artikel 10 Abs. 1 1) des Dekrets v. 5. Mai 2014 wurde der Ausdruck ‘Vergütungen unselbstständiger Arbeit’ von Art. 8 Abs. 1 a) der Richtlinie 2011/16 durch die Formulierung ‘Entlohnung der Arbeitnehmer’ umgesetzt. Die Abänderung durch die Richtlinie 2021/514/EU ändert diese Formulierung nicht. Es wurde entschieden, die ursprünglich vorgezogene deutsche Formulierung von Art. 10 Abs. 1 1) des Dekrets v. 5. Mai 2014 in Artikel 12 des Vorentwurfes beizubehalten.”

Aus der Antwort des Beauftragten ergibt sich, dass entschieden wurde, die Formulierung des Dekrets vom 5. Mai 2014 beizubehalten. Für die Umsetzung europäischer Richtlinien muss jedoch prinzipiell so eng wie möglich an die Terminologie der Richtlinien angeschlossen werden, damit vermieden wird, dass die Umsetzungsbestimmung eine engere oder weitere Tragweite erhält als diejenige, die mit der Richtlinienbestimmung bezweckt wurde. Daher soll der Begriff „Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit“ statt „Entlohnung der Arbeitnehmer“ verwendet werden. Die Undeutlichkeit, die sich gegebenenfalls aus dem Gebrauch der Terminologie der Richtlinie ergeben könnte, wird am besten behoben, indem man in der Begründung die nötige Erläuterung über die konkrete Tragweite dieser Begriffe in der innerstaatlichen Rechtsordnung erteilt.

⁴ Nämlich andere als die in diesem Gutachten erwähnten Abänderungen oder Abänderungen, die darauf abzielen, den in diesem Gutachten formulierten Bemerkungen gerecht zu werden.

5. Der Begriff „Steueridentifikationsnummer“ wird zum ersten Mal in Artikel 12 Absatz 2 des Vorentwurfs benutzt, der Bestandteil von Kapitel 2 („Informationsaustausch“), Abschnitt 2 („Verpflichtender automatischer Informationsaustausch“), Unterabschnitt 1 („Allgemeine Bestimmungen“) des Vorentwurfs ist.

Der Begriff „Steueridentifikationsnummer“ wird in Artikel 15 Absatz 3 Nr. 3 des Vorentwurfes definiert. Laut dieses Absatzes 3 gelten die darin erwähnten Begriffsbestimmungen für die Anwendung von Unterabschnitt 2 („Von Plattformbetreibern gemeldeten Informationen“).

Es wäre besser, den Begriff „Steueridentifikationsnummer“ in Artikel 4 des Vorentwurfs zu bestimmen, es sei denn, dass dieser Begriff effektiv für die Anwendung dieses Unterabschnittes eine besondere Begriffsbestimmung erhalten muss.

Artikel 22

6. Artikel 22 des Vorentwurfs setzt insbesondere Artikel 1 10) b) der Richtlinie (EU) 2021/514 um, durch den Artikel 11 Paragraph 2 der Richtlinie 2011/16/EU abgeändert wurde⁵.

Artikel 11 Paragraph 2 Absatz 1, der so abgeänderten Richtlinie lautet wie folgt:

„Sind Bedienstete der ersuchenden Behörde bei behördlichen Ermittlungen zugegen oder nehmen sie über elektronische Kommunikationsmittel an den behördlichen Ermittlungen teil, so dürfen sie unter Einhaltung der vom ersuchten Mitgliedstaat festgelegten Verfahrensregelungen Einzelpersonen befragen und Aufzeichnungen prüfen.“

In Artikel 22 § 2 des Vorentwurfs wird jedoch Folgendes bestimmt:

„Sind Bedienstete der ausländischen Behörde bei behördlichen Ermittlungen zugegen oder nehmen sie über elektronische Kommunikationsmittel an den behördlichen Ermittlungen teil, so dürfen sie nicht Einzelpersonen befragen und Aufzeichnungen prüfen.“

Über die Diskrepanz zwischen beiden Texten befragt, erklärte der Beauftragte Folgendes:

„Nach Überprüfung des Vorentwurfs wird hier eine Lücke festgestellt. Der Vorentwurf wird in diesem Sinne im Zuge der Bearbeitung des Gutachtens des Staatsrates angepasst.“

Im Hinblick auf eine richtige und vollständige Umsetzung von Artikel 1 10) b) der Richtlinie (EU) 2021/514 ist Artikel 22 § 2 des Vorentwurfs anzupassen.

⁵ In der Umsetzungstabelle als Anhang zu dem Vorentwurf wird irrtümlicherweise angegeben, dass der abgeänderte Artikel 11 Paragraph 2 der Richtlinie 2011/16/EU keiner Umsetzung bedarf.

Artikel 40

7.1. Der Vorentwurf enthält Elemente bezüglich der Datenverarbeitung. Gemäß Artikel 22 der Verfassung unterliegt jede Verarbeitung personenbezogener Daten und, mehr allgemein, jede Einmischung in das Recht auf Achtung des Privatlebens der Einhaltung des formellen Gesetzmäßigkeitsprinzips. Indem Artikel 22 der Verfassung dem zuständigen Gesetzgeber die Befugnis vorbehält, festzulegen, in welchen Fällen und unter welchen Bedingungen vom Recht auf Achtung des Privatlebens abgewichen werden kann, gewährleistet er einem jedem Bürger, dass keinerlei Einmischung in dieses Recht erfolgen darf, außer aufgrund von Regeln, die durch eine demokratisch gewählte beratende Versammlung angenommen wurden. Eine Ermächtigung einer anderen Gewalt steht jedoch nicht im Widerspruch zum Legalitätsprinzip, sofern die Ermächtigung ausreichend präzise beschrieben ist und sich auf die Ausführung von Maßnahmen bezieht, deren ‚wesentliche Elemente‘ vorher durch den Gesetzgeber festgelegt wurden⁶.

Die „wesentlichen Elemente“ der Verarbeitung personenbezogener Daten müssen deshalb im Dekret selber festgelegt werden. Diesbezüglich ist die Gesetzgebungsabteilung der Ansicht, dass unabhängig von der Art der betreffenden Angelegenheit, die folgenden Elemente im Prinzip „wesentliche Elemente“ ausmachen: 1.) die Kategorie der verarbeiteten Daten; 2.) die Kategorie der betreffenden Personen; 3.) das mit der Verarbeitung verfolgte Ziel; 4.) die Kategorie von Personen, die zu den verarbeiteten Daten Zugang haben; und 5.) die Höchstdauer für die Aufbewahrung der Daten⁷.

7.2. Artikel 40 § 2 des Vorentwurfs legt die Zwecke der Datenverarbeitung fest. Aus dem ersten Absatz dieser Bestimmung ergibt sich, dass das Ziel hinsichtlich des Artikels 14 des Vorentwurfs (der sich auf meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen bezieht) darin besteht, „unter anderem den Steuerbehörden einen frühzeitigen Einblick in potenziell aggressive Steuerplanungen und die Erkennung von steuerlichen Risiken bestimmter Fälle zu ermöglichen sowie eine steuerrechtliche abschreckende Wirkung in Bezug auf die Nachlassplanung zu schaffen“.

Auf die Frage, ob die Definition des Ziels der Datenverarbeitung infolge des Zusatzes „unter anderem“ noch deutlich genug ist, um das aus Artikel 22 der Verfassung folgende Erfordernis der Vorhersehbarkeit zu erfüllen, antwortete der Beauftragte Folgendes:

„Nach erneuter Überprüfung des Vorentwurfes wird festgestellt, dass der Ausdruck ‘unter anderem’ zu streichen ist.“

⁶ Ständige Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs: siehe u.a. Verfassungsgerichtshof, 18. März 2010, Nr. 29/2010, B.16.1; Verfassungsgerichtshof, 20. Februar 2020, Nr. 27/2020, B.17.

⁷ Gutachten des Staatsrates 68.936/AV vom 7. April 2021 über einen Vorentwurf, der zum Gesetz vom 14. August 2021 ‚über verwaltungspolizeiliche Maßnahmen in einer epidemischen Notsituation‘ geworden ist, Bemerkung 101 (*Parl. Dok.*, Kammer 2020-21, Nr. 55-1951/001, 119). Siehe auch Verfassungsgerichtshof, 10. März 2022, Nr. 33/2022, B.13.1; Verfassungsgerichtshof, 22. September 2022, Nr. 110/2022, B.11.2 und Verfassungsgerichtshof, 16. Februar 2023, Nr. 26/2023, B.74.1.

Dem kann zugestimmt werden. Dieselbe Bemerkung gilt übrigens für die Umschreibung des Ziels der Datenverarbeitung im Rahmen der anderen Bestimmungen des Vorentwurfs, das gemäß Artikel 40 § 2 Absatz 2 des Vorentwurfs darin besteht „*unter anderem* um gesetzlichen Aufgaben der Bediensteten der Deutschsprachigen Gemeinschaft in Bezug auf die Erhebung, Ermittlungen, Kontrollen, Festsetzung, Beitreibung und Streitsachen im Zusammenhang mit der im Bereich der Steuern zu erfüllen. Dies erfolgt im öffentlichen Interesse mit den Zielen der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerflucht, der Sicherung der Steuereinnahmen und der Förderung einer gerechten Besteuerung“.

DER GREFFIER

DER PRÄSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jeroen VAN NIEUWENHOVE

Das Gutachten wurde unter der Aufsicht von Ronny VERCRUYSEN, Erster Auditor, übersetzt.

DER CHEFGREFFIER,

Gregory DELANNAY