

Sag C-694/20**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

21. december 2020

Forelæggende ret:

Grondwettelijk Hof (Belgien)

Afgørelse af:

17. december 2020

Sagsøgere:

Orde van Vlaamse Balies

IG

Belgian Association of Tax Lawyers

CD

JU

Sagsøgt:

Vlaamse Regering

Hovedsagens genstand

Hovedsagen vedrører påstande om helt eller delvis udsættelse og annullation af det flamske dekret af 26. juni 2020 om ændring af dekret af 21. juni 2013 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet hvad angår obligatorisk automatisk udveksling af oplysninger på beskatningsområdet i forbindelse med indberetningspligtige grænseoverskridende ordninger (herefter »dekretet af 26. juni 2020«). Disse påstande er nedlagt af Orde van Vlaamse Balies (foreningen af flamske advokatforeninger) og sammenslutningen »Belgian Association of Tax Lawyers« m. fl.

Genstand og retsgrundlag for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Anmodningen om præjudiciel afgørelse angår spørgsmålet, om artikel 1, nr. 2, i direktiv (EU) 2018/822 er forenelig med artikel 7 (respekt for privatlivet) og artikel 47 (ret til en retfærdig rettergang) i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, for så vidt som en advokat, der er mellemmand, og som vil påberåbe sig erhvervshemmeligheden, herved forpligtes til straks at underrette de andre berørte mellemænd om deres indberetningsforpligtelse.

Anmodningen er indgivet i henhold til artikel 267 TEUF.

Præjudicielt spørgsmål

Tilsidesætter artikel 1, nr. 2, i Rådets direktiv (EU) 2018/822 af 25. maj 2018 om ændring af direktiv 2011/16/EU for så vidt angår obligatorisk automatisk udveksling af oplysninger på beskatningsområdet i forbindelse med indberetningspligtige grænseoverskridende ordninger retten til en retfærdig rettergang, som sikres af artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder og retten til respekt for privatlivet, som sikres af artikel 7 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, for så vidt som det i den nye artikel 8ab, stk. 5, som herved blev indføjet i Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF, bestemmes, at såfremt en medlemsstat træffer de nødvendige foranstaltninger for at give mellemænd ret til en fritagelse fra at skulle indgive oplysninger om en indberetningspligtig grænseoverskridende ordning, hvis indberetningspligten krænker en lovbaseret tavshedspligt i henhold til medlemsstatens nationale lovgivning, skal denne medlemsstat kræve, at mellemændene straks underretter enhver anden mellemmand eller, hvis der ikke findes nogen mellemmand, den relevante skatteyder, om deres indberetningsforpligtelse, for så vidt som denne forpligtelse har til følge, at en advokat, der optræder som mellemmand, bliver forpligtet til at dele oplysninger, som han erfarer under udøvelsen af de væsentligste aktiviteter i hans erhverv – nemlig at forsvare eller repræsentere en klient ved retterne eller at yde juridisk rådgivning, herunder udenretlig – med en anden mellemmand, der ikke er hans klient?

Anførte EU-retlige forskrifter

Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«: artikel 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 og 51

Rådets direktiv (EU) 2018/822 af 25. maj 2018 om ændring af direktiv 2011/16/EU for så vidt angår obligatorisk automatisk udveksling af oplysninger på beskatningsområdet i forbindelse med indberetningspligtige grænseoverskridende ordninger: artikel 1, nr. 2),

Den europæiske menneskerettighedskonvention: artikel 6 og 8

Anførte nationalretlige forskrifter

Grondwet (forfatningen): artikel 22 og 29

Decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen (dekret af 21. juni 2013 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet): artikel 11/6 og 11/7

Decreet van 26 juni 2020 tot wijziging van het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, wat betreft de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastingsgebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (dekret af 26. juni 2020 om ændring af dekret af 21. juni 2013 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet for så vidt angår obligatorisk automatisk udveksling af oplysninger på beskatningsområdet i forbindelse med indberetningspligtige grænseoverskridende ordninger): artikel 14 og 15

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

- 1 Ved stævning af 31. august 2020 og 1. oktober 2020 har sagsøgerne anlagt sag ved Grondwettelijk Hof (forfatningsdomstolen) med påstand om udsættelse og annullation af førnævnte dekret af 26. juni 2020.

De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

- 2 Sagsøgerne har gjort gældende, at artikel 14 i dekretet af 26. juni 2020 tilsidesætter Grondwets artikel 22 og 29, eventuelt i forbindelse med den europæiske menneskerettighedskonventions artikel 6 og 8 og med chartrets artikel 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 og 51. De anfører, at en advokat, der optræder som mellemmand, og som vil påberåbe sig sin erhvervshemmelighed, i henhold til artikel 11/6, § 1, stk. 1, nr. 1, i dekretet af 21. juni 2013, som indføjet ved artikel 14 i dekretet af 26. juni 2020, er forpligtet til ved begrundet skrivelse at underrette de øvrige berørte mellemænd om, at han ikke kan opfylde sin indberetningspligt. De finder, at dette krav er umuligt at opfylde uden samtidigt at krænke erhvervshemmeligheden. Desuden er det ikke nødvendigt at sikre indberetning af de grænseoverskridende ordninger, idet klienten, eventuelt bistået af advokaten, kan informere de andre mellemænd og bede dem opfylde deres indberetningspligt.
- 3 Ifølge den flamske regering er der intet problem, hvis den anden mellemmand, som der er tale om i dekretet, er klient hos advokaten, der optræder som mellemmand, eller hvis denne af klienten er bragt i kontakt med advokaten. Hvis

dette ikke er tilfældet, og advokaten ikke samarbejder med den anden mellemmand, er han heller ikke klar over dennes eksistens, og indberetningspligten overgår til den relevante skatteyder.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 4 Dekretet af 26. juni 2020 gennemfører direktiv (EU) 2018/822 i national ret. Af anden betragtning til direktivet fremgår, at det er vedtaget som led i Den Europæiske Unions anstrengelser for at øge skattemæssig gennemsigtighed på EU-plan. Konkret skal medlemsstaterne udpege en kompetent myndighed, der skal garantere udvekslingen mellem medlemsstaterne af de nødvendige oplysninger vedrørende aggressive skatteordninger. For at de kompetente myndigheder kan få rådighed over disse oplysninger, indfører direktivet en indberetningspligt for mulige aggressive grænseoverskridende skatteordninger. Indberetningspligten påhviler i første række de såkaldte mellemmand, der normalt medvirker ved gennemførelsen af sådanne ordninger. Såfremt der ikke findes nogen mellemmand, eller såfremt mellemmanden kan påberåbe sig en lovbestemt fritagelse, overgår indberetningspligten på den relevante skatteyder. For at gennemføre denne indberetningspligt i Vlaamse Gewest (regionen Flandern) indeholder dekretet af 26. juni 2020 en række ændringer til dekretet af 21. juni 2013.
- 5 Artikel 11/6 i dekretet af 21. juni 2013, som indføjtes ved dekretet af 26. juni 2020, fastsætter, hvorledes indberetningspligten forholder sig til erhvervshemmeligheden, som visse mellemmand er bundet af. En mellemmand, der er bundet af erhvervshemmeligheden, er efter denne bestemmelse kun fritaget for indberetningspligten, såfremt han ved begrundet skrivelse meddeler de andre mellemmand eller, hvis sådanne ikke findes, den relevante skatteyder, at han ikke kan opfylde indberetningspligten. Artikel 11/6 bestemmer blandt andet:
- »§ 1. Hvis en mellemmand er bundet af en erhvervshemmelighed, skal han
- 1° ved begrundet skrivelse underrette de andre mellemmand om, at han ikke kan opfylde indberetningspligten, hvorved indberetningspligten uden videre påhviler den anden mellemmand eller de andre mellemmand
- 2° hvis der ikke er nogen anden mellemmand, ved begrundet skrivelse underrette den relevante skatteyder eller de relevante skatteydere om, at han ikke kan opfylde indberetningspligten.
- [...]«
- 6 En advokats erhvervshemmelighed er en vigtig del af retten til respekt for privatlivet og retten til en retfærdig rettergang. Ifølge retspraksis ved Grondwettelijk Hof er de oplysninger, som advokaten skal give til den kompetente myndighed, beskyttet af erhvervshemmeligheden, hvis oplysningerne vedrører aktiviteter, der falder under hans særlige hverv med forsvar eller repræsentation

for retterne eller ydelse af juridisk rådgivning. At have henvendt sig til en advokat er i sig selv beskyttet af erhvervshemmeligheden. Dette gælder så meget desto mere identiteten på en advokats klient. De oplysninger, der i forhold til den kompetente myndighed er beskyttet af erhvervshemmeligheden, er også beskyttet i forhold til andre aktører, såsom eksempelvis andre berørte medlemmænd. Reglen om erhvervshemmeligheden kan kun vige, såfremt der foreligger tvingende hensyn af almen interesse, og såfremt ophævelsen af erhvervshemmeligheden er strengt proportional. I henhold til de parlamentariske forarbejder til dekretet af 26. juni 2010 er den en mellemmand påhvilende forpligtelse til ved en begrundet skrivelse at underrette de andre medlemmænd om, at han påberåber sig erhvervshemmeligheden og følgelig ikke vil kunne opfylde sin indberetningspligt, nødvendig for at imødekomme direktivets krav og sikre, at påberåbelse af erhvervshemmeligheden ikke er til hinder for, at der foretages de nødvendige indberetninger.

- 7 Såfremt en advokat kan anses for mellemmand som omhandlet i dekretet af 21. juni 2013, skal hans klient i princippet enten være skatteyderen eller en anden mellemmand. Såfremt advokatens klient er en anden mellemmand, er erhvervshemmeligheden ikke til hinder for, at advokaten gør sin klient opmærksom på indberetningspligten. Såfremt advokatens klient er skatteyderen, og andre medlemmænd er berørt af den indberetningspligtige ordning, fremgår det af artikel 11/7 i dekretet af 21. juni 2013, som indføjet ved artikel 15 i dekretet af 26. juni 2020, at indberetningspligten i alle tilfælde hviler på de andre berørte medlemmænd, medmindre de skriftligt kan godtgøre, at en anden mellemmand allerede har opfyldt indberetningspligten. Såfremt advokatens erhvervshemmelighed forhindrer ham i at underrette en anden mellemmand om den omstændighed, at han ikke kan opfylde sin indberetningspligt, kan han så meget desto mindre give de andre medlemmænd et skriftligt bevis for, at han har opfyldt sin indberetningspligt. Enhver anden mellemmand, der er berørt, bliver i dette tilfælde automatisk bundet af indberetningspligten. Følgelig opstår det spørgsmål, om den indberetningspligt, der påhviler mellemmanden i henhold til artikel 11/6, § 1, stk. 1, nr. 1, er begrundet i tvingende hensyn af almen interesse.
- 8 I henhold til artikel 2 i dekretet af 26. juni 2020 har dette dekret til formål at gennemføre direktiv (EU) 2018/822 i national ret. Ved dette direktivs artikel 1, nr. 2, indsættes i direktiv 2011/16/EU en artikel 8ab, hvis stk. 5 lyder således:

»Hver medlemsstat kan træffe de nødvendige foranstaltninger for at give mellemmanden ret til en fritagelse fra at skulle indgive oplysninger om en indberetningspligtig grænseoverskridende ordning, hvis indberetningspligten krænker fortroligheden af korrespondancen mellem advokat og klient, eller en tilsvarende lovbaseret tavshedspligt i henhold til medlemsstatens nationale lovgivning. I sådanne tilfælde træffer hver medlemsstat de nødvendige foranstaltninger for at kræve, at medlemmænd straks underretter enhver anden mellemmand eller, hvis der ikke findes nogen mellemmand, den relevante skatteyder om deres indberetningsforpligtelser i henhold til stk. 6.

Mellemmand kan kun være berettiget til en fritagelse i henhold til første afsnit i det omfang, de opererer inden for grænserne af den relevante nationale lovgivning, der definerer deres erhverv.«

- 9 Heraf følger, at dekretgiver med hjemmel i direktiv (EU) 2018/822 har pålagt den mellemmand, der påberåber sig en lovbestemt fritagelsesgrund, en pligt til at underrette andre mellemmand eller skatteyderen om deres indberetningspligt. Ifølge Grondwettelijk Hof skal der tages hensyn til denne omstændighed, før der træffes afgørelse af spørgsmålet, om dekretet er foreneligt med forfatningen. Grondwettelijk Hof er dog ikke beføjet til at afgøre, om det nævnte direktiv er foreneligt med chartrets artikel 7 og 47. Henset til, at påstandene om udsættelse og annullation af dekretet af 26. juni 2020, der skal gennemføre direktiv (EU) 2018/822, skaber tvivl om dets gyldighed, må der først tages stilling til dets gyldighed. Følgelig forelægges det ovenfor anførte præjudicielle spørgsmål i henhold til artikel 267 TEUF for Den Europæiske Unions Domstol.