

Mål C-620/19

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

20 augusti 2019

Domstol som begär förhandsavgörande:

Bundesverwaltungsgericht (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

4 juli 2019

Klagande:

Land Nordrhein-Westfalen

Motpart:

D.-H. T. handelnd als Insolvenzverwalter über das Vermögen der J & S Service UG (haftungsbeschränkt)

Bundesverwaltungsgericht

BESLUT

[utelämnas]

I det förvaltningsrättsliga målet

D.-H. T. i egenskap av konkursförvaltare för tillgångarna i J & S Service UG (haftungsbeschränkt),
[utelämnas] Euskirchen,

sökande, motpart i andra och klagande i sista instans,

[utelämnas] [Orig. s. 2]

m o t

Land Nordrhein-Westfalen,
[utelämnas]

svarande, klagande i andra instans
och klagande i sista instans,

[utelämnas]

berörda parter:

Der Vertreter des Bundesinteresses
beim Bundesverwaltungsgericht,
[utelämnas] Berlin,

har sjunde avdelningen vid Bundesverwaltungsgericht
[utelämnas]

den 4 juli 2019 fattat följande beslut:

Målet förklaras vilande.

Följande frågor rörande tolkningen av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning) (EUT L 119, 2016, s. 1) hänskjuts för förhandsavgörande till Europeiska unionens domstol enligt artikel 267 FEUF: **[Orig. s. 3]**

1. Syftar artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679 även till att skydda skattemyndigheternas intressen?
2. Om denna fråga ska besvaras jakande: Omfattar formuleringen ”verkställighet av civilrättsliga krav” även skattemyndigheternas försvar mot civilrättsliga krav och måste sådana krav redan ha fastställts?
3. Tillåter bestämmelsen i artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679 om skydd av en medlemsstats viktiga finansiella intressen i skattefrågor en begränsning av rätten till tillgång till information enligt artikel 15 i förordning (EU) 2016/679 i syfte att motverka civilrättsliga återvinningskrav som riktas mot skattemyndigheterna?

S k ä l :

I

- 1 Klaganden är konkursförvaltare. Han har i syfte att pröva krav om återvinning begärt ut skatterelaterad information om konkursgäldenären, ett Unternehmergeellschaft (tysk bolagsform för vilken det inte uppställs något krav på minsta aktiekapital vid bildandet).

- 2 Han har med stöd av Informationsfreiheitsgesetz (lagen om tillgång till information) i Land Nordrhein-Westfalen begärt ut uppgifter rörande hot om verkställighetsåtgärder och tilldelning av uppdrag rörande verkställighet, erhållna betalningar och tidpunkten då det blev känt att gäldenären var på obestånd, samt översändande av kontoutdrag för alla olika slags skattekonton under taxeringsperioden från mars 2014 till juni 2015. Skattemyndigheten avslog begäran.
- 3 Verwaltungsgericht biföll i huvudsak talan som klaganden väckte mot detta beslut. Oberverwaltungsgericht ogillade motpartens överklagande och anförde bland annat följande i domskälen: Det föreligger varken några områdesspecifika skatteprocessrättsliga bestämmelser eller några andra skäl som utgör hinder för kravet på information. Uppgifterna som begärts ut omfattas visserligen i materiellt hänseende av skattesekretess, men det saknas anledning att hemlighålla dessa från konkursförvaltaren [**Orig. s. 4**] på samma sätt som det saknas anledning att hemlighålla dessa från den vars skattemässiga förhållanden avses. Rätten att förfoga över den berördes skatteuppgifter har övergått till konkursförvaltaren i och med att insolvensförfarandet inleddes. Denna övergång omfattar även affärshemligheter och skatteuppgifter, såvitt dessa är nödvändiga för en god förvaltning av konkursmassan och för att kunna avsluta insolvensförfarandet. Konkursförvaltaren kan begära ut information om alla förhållanden som berör förfarandet från konkursgäldenären. Konkursgäldenärens skyldighet att samarbeta omfattar även skyldigheten att befria skattemyndigheten från skattesekretess. Konkursgäldenärens intresse i att hemlighålla vissa förhållanden måste härvid träda tillbaka.
- 4 Då den aktuella frågan är av grundläggande betydelse har prövningstillstånd beviljats av Bundesverwaltungsgericht, där motparten vidhåller sitt yrkande att talan som väckts av klaganden ska ogillas.

II

- 5 Målet ska förklaras vilande och förhandsavgörande ska inhämtas från Europeiska unionens domstol (nedan kallad EU-domstolen) avseende de frågor som anges ovan i beslutsslutet (artikel 267 FEUF).
- 6 1. De tillämpliga unionsrättsliga bestämmelserna återfinns i artikel 1.1, artikel 4 punkt 1, artikel 15 och artikel 23.1 e, i och j i förordning (EU) 2016/679.
- 7 2. De tillämpliga nationella bestämmelserna har under överklagandeförfarandet infogats i Abgabenordnung (AO) (skattelagen) genom lag av den 17 juli 2017 [utelämnas] som trädde i kraft den 25 maj 2018. De har följande lydelse:
- 8 2a § Tillämpningsområdet för bestämmelserna om behandling av personuppgifter
”(3) Bestämmelserna i denna lag och i skattelagstiftningen om behandling av personuppgifter är inte tillämpliga, såvitt Europeiska unionens [**Orig. s. 5**]

lagstiftning, i synnerhet förordning (EU) 2016/679 ... med eventuella ändringar är tillämplig antingen direkt eller enligt punkt 5”.

”(5) Om inte annat föreskrivs, gäller bestämmelserna i förordning (EU) 2016/679, denna lag och skattelagstiftningen om behandling av fysiska personers personuppgifter på motsvarande sätt för information som berör identifierade eller identifierbara

1. avlidna fysiska personer, eller

2. juridiska personer, personsammanslutningar med eller utan rättskapacitet och förmögenhetsmassor.”

9 32e § Förhållandet till andra rättigheter avseende tillgång till information och upplysningar

”Om den registrerade eller tredje man enligt Informationsfreiheitsgesetz av den 5 september 2005 (BGBl. I s. 2722) med eventuella ändringar eller enligt motsvarande lagar i delstaterna har rätt att få tillgång till information från skattemyndigheterna, ska artiklarna 12–15 i förordning (EU) 2016/679 i förening med 32a–32d §§ gälla i tillämpliga delar. I detta avseende kan ytterligare anspråk om skatterelaterad information inte göras gällande. 30 § punkt 4 nr 2 är inte tillämplig i detta avseende.”

10 32b § Skattemyndigheternas skyldighet att lämna information, för det fall att ingen insamling av den registrerades personuppgifter sker

”(1) Skattemyndigheterna är inte skyldiga att lämna information om den registrerade enligt artikel 14.1, 3 och 4 i förordning (EU) 2016/679, utöver de undantag som omnämns i artikel 14.5 i förordning (EU) 2016/679 och 31c § punkt 2, heller i följande fall:

1. om tillhandahållande av informationen

a) skulle inkräkta på det korrekta utförandet av uppdrag som ligger inom skattemyndigheternas eller andra offentliga myndigheters uppgifter i den mening som avses i artikel 23.1 [Orig. s. 6] d–h i förordning (EU) 2016/679, eller

b) ...

och den registrerades intresse att få tillgång till informationen därför måste stå tillbaka. 32a § punkt 2 ska gälla i tillämpliga delar.”

11 32c § Den registrerades rätt till tillgång

”(1) Den registrerades rätt till information i förhållande till en skattemyndighet enligt artikel 15 i förordning (EU) 2016/679 gäller inte om

1. den registrerade inte ska underrättas enligt 32b § punkt 1 eller 2

2. tillhandahållande av information skulle försvåra för enheten vid skattemyndigheterna att fastställa, utöva eller försvara civilrättsliga krav som avses i artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679 eller försvara sig mot civilrättsliga krav som har fastställts mot den; skattemyndigheternas civilrättsliga skyldighet att lämna information påverkas inte av denna bestämmelse,

...”

III

- 12 De hänskjutna frågorna är relevanta för att avgöra målet. Svaret på dem är avgörande för huruvida motpartens överklagande kan vinna bifall. De måste klargöras av EU-domstolen, eftersom de saknar ett uppenbart svar och inte heller har klargjorts i domstolens rättspraxis. Följande överväganden har betydelse för begäran om förhandsavgörande och de enskilda frågorna:
- 13 Förordning (EU) 2016/679 är inte direkt tillämplig på de sakförhållanden som ligger till grund för förevarande mål, då det varken är fråga om (skatterelaterade) personuppgifter [**Orig. s. 7**] avseende en fysisk person i den mening som avses i artikel 1.1, artikel 4 nr 1 i förordning (EU) 2016/679 eller om en begäran från den registrerade om tillgång till personuppgifter enligt artikel 15 i förordning (EU) 2016/679. Ställningen som registrerad enligt personuppgiftsskyddslagstiftningen är en rättighet som är knuten till en person, som inte blir en del av konkursmassan och således inte omfattas av övergången av förvaltnings- och förfoganderättigheter till konkursförvaltaren enligt 80 § punkt 1 i Insolvenzordnung (InsO) (insolvenslagen). Emellertid har domstolen, i syfte att säkerställa en enhetlig tolkning av unionsrätten, vid ett flertal tillfällen förklarat sig vara behörig att meddela förhandsavgörande beträffande unionsbestämmelser i fall då omständigheterna i målet vid den nationella domstolen inte omfattades av unionsrättens tillämpningsområde, men då dessa bestämmelser hade blivit tillämpliga genom nationell rätt, därför att det i den nationella rätten hade hänvisats till deras innehåll (se EU-domstolen, dom av den 16 mars 2006 – C-3/04 [ECLI:EU:C:2006:176], Poseidon Catering BV – punkt 14 och följande punkter och dom av den 18 oktober 2012 – C-583/10 [ECLI:EU:C:2012:638], Nolan – punkt 45 och följande punkter).
- 14 Dessa förutsättningar är uppfyllda i förevarande mål. Med ändringarna i skattelagen eftersträvar lagstiftaren – vilket i synnerhet framgår av 2a § punkterna 3 och 5 AO – målsättningen att utöver det direkta tillämpningsområdet för förordning (EU) 2016/679 i överensstämmelse med den allmänna grundprincipen för skattelagstiftningen föreskriva enhetliga förfaranderegler, som i regel även innehåller bestämmelser om behandlingen av personuppgifter, för alla som berörs av skatte- och skatteprocessrättsliga regler oberoende av deras rättsliga form [utelämnas]. Det finns ingenting som tyder på att denna målsättning är begränsad till att endast avse skatter som fastställts genom unionsrätten. Det skulle för övrigt inte heller tekniskt vara möjligt att genomföra en behandling av uppgifter som skiljer mellan skattegäldenärer och skattearter, vilket företrädaren för

förbundsfinansministeriet som var ansvarigt för översynen av skattelagen även klargjorde vid den muntliga förhandlingen.

- 15 På samma gång ville den nationella lagstiftaren i huvudsak att befintliga anspråk om tillgång till information enligt förbundsstatens och delstaternas informationsfrihetslagar ska omfattas av den enhetliga skatteprocessrätten [**Orig. s. 8**] och på så sätt se till att informationsfrihetslagarna rörande skatteuppgifter ersätts av områdesspecifika lagar [utelämnas]. Detta syfte eftersträvas genom 32e § AO. Det kan inte komma i fråga att tolka denna bestämmelse så att även omständigheterna i bestämmelserna som den hänvisar till måste vara uppfyllda. Det skulle innebära att den motsvarande tillämpning av artiklarna 12–15 i förordning (EU) 2016/679 i förening med 32a–32d §§ AO som föreskrivs i nämnda bestämmelse avseende tredje mans begäran om tillgång till information alltid skulle leda till att en sådan begäran avslås om denne inte är registrerad i den mening som avses i nämnda direktiv, och följaktligen att bestämmelsen fräntas sitt innehåll. En sådan tolkning av bestämmelsen framstår som osannolik med hänsyn till lydelsen av 32e § första meningen AO. Det motsvarar enligt förklaringarna som företrädaren för förbundsfinansministeriet lämnade under den muntliga förhandlingen inte heller syftet som kommer till uttryck i bestämmelsen i 32e § andra och tredje meningarna AO att en begäran om information – såvitt den grundas på federala och delstatliga lagar om informationsfrihet – på ett sätt som i praktiken skulle innebära en begränsning med ett övre tröskelvärde som definieras i skattelagen.
- 16 Mot denna bakgrund blir det aktuellt med en ”delad” tolkning av de nya bestämmelserna i skattelagen för faktiska omständigheter som omfattas av unionsrätten å ena sidan, och faktiska omständigheter som inte omfattas av unionsrätten å andra sidan.
- 17 Fråga 1:
- Svaret på denna fråga är avgörande för om en skattemyndighet över huvud taget får vägra tillgång till skatteinformation som berör en skattegäldenär med stöd av artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679. Den nationella lagstiftaren har uppenbarligen utgått från den entydiga lydelsen av 32c § punkt 1 nr 2 AO som enligt förarbetena till lagen [utelämnas] är baserad på artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679 och som dessutom uttryckligen hänvisar till denna bestämmelse. I doktrinen företräds däremot uppfattningen att undantagsbestämmelserna i artikel 23.1 i och j i förordning (EU) 2016/679 endast är tillämpliga på enskilda och att punkt j i detta avseende endast har en klargörande funktion i förhållande till skyddet av andra enskildas rättigheter och friheter som enligt punkt i ges en vid definition [utelämnas] [**Orig. s. 9**] [utelämnas]. För denna uppfattning talar att skyddet av viktiga offentliga intressen är föremålet för undantagsbestämmelserna i artikel 23.1 a–h i förordning (EU) 2016/679. Viktiga statliga finansiella intressen i budget- och skattefrågor kan till exempel skyddas med stöd av artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679.

18 Fråga 2:

Om skattemyndigheterna i princip kan åberopa artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679 är det nödvändigt att klargöra huruvida formuleringen ”verkställighet av civilrättsliga krav” även omfattar försvar mot civilrättsliga krav. Detta är fallet enligt den nationella lagstiftarens bedömning, vilket också otvetydigt framgår både av lydelsen av och motiveringen till 32c § punkt 1 nr 2 AO [utelämnas]. Syftet med det uttryckliga omnämmandet av artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679 i 32c § punkt 1 nr 2 AO är, enligt uppgift från företrädaren för förbundsfinansministeriet under den muntliga förhandlingen, med avseende på den eftersträlvade unionsrättsliga konformiteten att klargöra att det endast handlar om försvar mot civilrättsliga krav i den mening som avses i denna bestämmelse.

19 32c § punkt 1 nr 2 AO ska säkerställa att skattemyndigheterna – i syfte att garantera en enhetlig och lagenlig beskattning och för att säkra skatteintäkterna vid civilrättsliga fordringar – inte hamnar i en bättre men inte heller i en sämre situation än andra gäldenärer eller borgenärer. I detta syfte ska skyldigheten att lämna information enbart bedömas enligt civilrätten [utelämnas]. Bestämmelsen syftar till att korrigera förvaltningsdomstolarnas tidigare rättspraxis som var vänligt inställd till konkursförvaltare med avseende på dessas begäran om uppgifter enligt federala och delstatliga informationsfrihetslagar [utelämnas]. Enligt nämnda praxis omfattar konkursförvaltares rätt att förvalta och förfoga över konkursmassan enligt 80 § punkt 1 InsO även uppgifter som faller under skattese-kretess, vilka ska användas för att pröva [Orig. s. 10] krav på återvinning mot skattemyndigheterna enligt 129 och följande §§ InsO. Som en konsekvens av denna rättspraxis kunde konkursförvaltare begära ut sådana skatteuppgifter rörande insolvensgäldenären från skattemyndigheterna, genom vilka konkursförvaltarna över huvud taget fick möjlighet att göra gällande krav på återvinning mot skattemyndigheterna. Mot de andra borgenärerna i konkursen kan konkursförvaltaren däremot endast rikta civilrättsliga krav på information, vilket uttryckligen inte påverkas av 32c § punkt 1 nr 2 AO. Ett civilrättsligt krav på information är emellertid enligt Bundesgerichtshofs fasta rättspraxis beroende av att ett återvinningsanspråk redan föreligger och att det således endast är fråga om att närmare fastställa kravets art och omfattning. Så länge det inte slagits fast att en fordran som ska återbetalas föreligger, är konkursförvaltaren således tvungen att rikta sig till konkursgäldenären avseende alla nödvändiga uppgifter [utelämnas]. Från andra borgenärer kan konkursförvaltaren därmed begära ut uppgifter först i ett betydligt senare förfarandestadium. Den sämre ställning som skattemyndigheterna därigenom försätts i syftar 32c § punkt 1 nr 2 AO till att åtgärda.

20 Det krävs klargörande av huruvida denna målsättning omfattas av artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679. Bestämmelsen gör det möjligt för den nationella lagstiftaren att, under vissa förutsättningar, meddela undantagsbestämmelser för att säkerställa verkställighet av civilrättsliga krav. Den sedvanliga tolkningen av begreppet ”verkställighet” (på tyska ”Durchsetzung”) avser rättighetshavarens (borgenärens) sfär och förstås i första hand som en synonym för genomförande

eller verkställande av ett anspråk som i grunden redan slagits fast. Detsamma torde exempelvis gälla begreppet ”the enforcement” i den engelska språkversionen och ”l'exécution” i den franska språkversionen av förordning (EU) 2016/679. Försvar mot civilrättsliga anspråk kan således inte utan vidare subsumeras under begreppet ”verkställighet”. Detta gäller desto mer då lagstiftaren i artikel 9.2 f, artikel 17.3 e, artikel 18.1 c och 18.2, artikel 21.1 andra meningen och artikel 49.1 e i förordning [**Orig. s. 11**] (EU) 2016/679 har gjort åtskillnad mellan begreppen ”fastställa” (på tyska ”Geltendmachung”), ”göra gällande” (på tyska ”Ausübung”) och ”försvara” (på tyska ”Verteidigung”) (rättsliga anspråk). Det är därvid oklart huruvida försvar av rättsliga anspråk även omfattar försvar mot sådana anspråk [utelämnas].

21 Om formuleringen ”verkställighet av civilrättsliga krav” omfattar skattemyndigheternas försvar mot sådana krav, uppkommer frågan huruvida kraven (här återvinningskrav) redan måste ha fastställts mot den till vilken kravet riktas, eller om det räcker att begära ut information för att kontrollera huruvida det finns grund för ett sådant krav. Den språkligt misslyckade formuleringen i 32c § punkt 1 nr 2 AO riktar in sig på att enheten vid skattemyndigheten försvarar sig mot ”civilrättsliga krav som har fastställts mot den...” Om man förstår ”fastställa” som en synonym till ”begära”, ”påstå”, ”anmäla”, ”göra anspråk på” eller ”verkställa”, innebär formuleringen ”fastställa” att den som innehar ett krav (borgenären) gentemot den mot vilken kravet riktas sig (gäldenären) redan gör gällande ett krav, det vill säga att kravet under alla omständigheter i huvudsak har preciserats. Däremot torde det inte vara tillräckligt att det endast finns en möjlighet att ett återvinningskrav – som ännu inte prövats, men som ska undersökas närmare med hjälp av de begärda skatteuppgifterna – mot skattemyndigheten består. Om en begäran om tillgång till information kan nekas först efter att ett återvinningskrav har fastställts, skulle bestämmelsen emellertid i princip bli överflödig, eftersom konkursförvaltaren redan skulle ha erhållit de nödvändiga uppgifterna dessförinnan. Den hänskjutande domstolen tolkar därför 32c § punkt 1 nr 2 AO i enlighet med bestämmelsens entydiga syfte och ändamål, så att formuleringen ”fastställts” även omfattar krav ”som kan komma att fastställas” och ”eventuella” krav. Det är emellertid oklart och det behöver således klargöras huruvida denna tolkning även omfattas av artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679.

22 Fråga 3:

Slutligen behöver det klargöras huruvida en nationell bestämmelse enligt vilken rätten till information enligt artikel 15 i förordning (EU) 2016/679 begränsas i syfte att motverka [**Orig. s. 12**] eventuella återvinningskrav mot skattemyndigheterna kan grundas på artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679.

23 Den nationella lagstiftarens motiv bakom 32c § punkt 1 nr 2 AO är att skattemyndigheterna varken ska försättas i en bättre eller sämre ställning än andra borgenärer och gäldenärer med avseende på civilrättsliga krav, vilket även är i syfte att genomföra en enhetlig och lagenlig beskattning och för att säkra

skatteintäkterna. Dessa båda syften utgör viktiga mål av generellt allmänt intresse i budget- och skattefrågor i den mening som avses i artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679 [utelämnas]. Den hänskjutande domstolen utgår visserligen med hänsyn till lydelsen av 32c § punkt 1 nr 2 AO och förarbetena till nämnda bestämmelse från att lagstiftaren i huvudsak haft för avsikt att utnyttja undantagsbestämmelsen i artikel 23.1 j i förordning (EU) 2016/679. För denna synpunkt talar ur en systematisk synvinkel att lagstiftaren (endast) har hänvisat till undantagsbestämmelserna i artikel 23.1 d–h i förordning (EU) 2016/679 i andra bestämmelser – exempelvis i 32b § punkt 1 nr 1 a AO – till vilken 32c § punkt 1 nr 1 AO hänvisar. Oberoende av detta kan det inte utan tvekan uteslutas att 32c § punkt 1 nr 2 AO i andra hand även kan grundas på artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679.

- 24 Detta antagande väcker emellertid tvivel. De begärda skatteuppgifterna är inte endast av intresse för materiella skattekrav, utan i första hand för de konkursrättsligt relevanta betalningsflöden som i förekommande fall utgör rättshandlingar som kan återvinnas i den mening som avses i 129 § punkt 1 InsO. Konkursförvaltarens krav på skattemyndigheten rörande återbetalning av prestationer som är föremål för en talan om återvinning räknas således inte till krav som följer av det skatterättsliga förhållandet. Tvärtom påverkas den rättsliga grunden för prestationer som är föremål för talan om återvinning – i förevarande fall skattefordringar – inte av återvinningskravet. Svaranden i målet om återvinning måste återbetala prestationen som tillhandahållits av konkursgäldenären, men behåller sin tidigare betalda, numera återigen **[Orig. s. 13]** utestående fordran (144 § punkt 1 InsO) som denne sedan kan anmäla i konkursen [utelämnas]. Syftet som eftersträvas med 32c § punkt 1 nr 2 AO, nämligen likabehandling av skattemyndigheter och andra borgenärer berör således visserligen statens finansiella intressen, eftersom skattemyndigheterna i förekommande fall måste betala tillbaka skatt som betalats in och därefter anmäla skattefordringarna i konkursen. Huruvida intresset att skydda sig från sådan återbetalning utgör ett viktigt mål i den mening som avses i artikel 23.1 e i förordning (EU) 2016/679 är emellertid i vart fall osäkert, i synnerhet eftersom det inte nödvändigtvis finns ett direkt samband mellan säkerställande av en enhetlig och lagenlig beskattning och säkerställande av skatteintäkterna. Även den nationella lagstiftaren har i detta avseende haft andra situationer för ögonen, vilket visas av att 32b § punkt 1 andra meningen AO hänvisar till 32a § punkt 2 AO.

[utelämnas]