

Cauza C-694/20**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

21 decembrie 2020

Instanța de trimitere:

Grondwettelijk Hof (Belgia)

Data deciziei de trimitere:

17 decembrie 2020

Reclamanți:

Orde van Vlaamse Balies

IG

Belgian Association of Tax Lawyers

CD

JU

Pârât:

Vlaamse Regering (Guvernul flamand, Belgia)

Obiectul procedurii principale

Procedura principală privește cererile de suspendare și anulare, integral sau parțial, a decretului flamand din 26 iunie 2020 de modificare a decretului din 21 iunie 2013 privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal, în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării (denumit în continuare „decretul din 26 iunie 2020”). Aceste cereri sunt formulate de Orde van Vlaamse Balies [Ordinul Barourilor Flamande], de asociația *de facto* „Belgian Association of Tax Lawyers” și de alții.

Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară

Cererea de decizie preliminară privește chestiunea dacă articolul 1 punctul 2 din Directiva (UE) 2018/822 este compatibil cu articolul 7 (respectarea vieții private) și cu articolul 47 (dreptul la un proces echitabil) din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, în măsura în care un avocat-intermediar care dorește să invoce secretul profesional este astfel obligat să notifice celorlalți intermediari implicați obligațiile de raportare care le revin.

Cererea este formulată în temeiul articolului 267 TFUE.

Întrebarea preliminară

Articolul 1 punctul 2 din Directiva (UE) 2018/822 a Consiliului din 25 mai 2018 de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării încalcă dreptul la un proces echitabil garantat prin articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene și dreptul la respectarea vieții private garantat prin articolul 7 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, în măsura în care noul articol 8ab alineatul (5), pe care l-a introdus în Directiva 2011/16/UE a Consiliului din 15 februarie 2011 privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și de abrogare a Directivei 77/799/CEE, prevede că, dacă un stat membru ia măsurile necesare pentru a da intermediarilor dreptul la o derogare de la depunerea informațiilor cu privire la o modalitate transfrontalieră care face obiectul raportării în cazul în care obligația de raportare ar încălca privilegiul profesional legal în temeiul dreptului intern al statului membru respectiv, acest stat membru este obligat să impună intermediarilor să notifice fără întârziere oricărui alt intermediar sau, dacă nu există un alt intermediar, contribuabilului relevant obligațiile de raportare care îi revin, în măsura în care această obligație are drept consecință faptul că un avocat care acționează ca intermediar devine obligat să comunice altui intermediar, care nu este clientul său, informații pe care le obține în exercitarea activităților esențiale ale profesiei sale, și anume apărarea sau reprezentarea clientului în justiție și acordarea de consultanță juridică, chiar și în afara oricărei proceduri judiciare?

Dispozițiile de drept al Uniunii invocate

Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene: articolele 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 și 51

Directiva (UE) 2018/822 a Consiliului din 25 mai 2018 de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării: articolul 1 punctul 2

Convenția europeană a drepturilor omului: articolele 6 și 8

Dispoziții naționale invocate

Constituția: articolele 22 și 29

Decretul din 21 iunie 2013 privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal: articolele 11/6 și 11/7

Decretul din 26 iunie 2020 de modificare a decretului din 21 iunie 2013 privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal, în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării: articolele 14 și 15

Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale

- 1 Prin cererile din 31 august 2020 și 1 octombrie 2020, reclamantii au formulat la Curtea Constituțională cereri de suspendare și anulare, integral sau parțial, a decretului din 26 iunie 2020 menționat anterior.

Principalele argumente ale părților din litigiul principal

- 2 Potrivit reclamantilor, articolul 14 din decretul din 26 iunie 2020 încalcă articolele 22 și 29 din Constituție, în mod individual sau coroborate cu articolele 6 și 8 din Convenția europeană a drepturilor omului și cu articolele 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 și 51 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene. Ei susțin că avocatul-intermediar care dorește să invoce secretul profesional este obligat, în temeiul articolului 11/6, § 1, alineatul 1 1° din decretul din 21 iunie 2013, astfel cum a fost introdus prin articolul 14 din decretul din 26 iunie 2020, să îi informeze pe ceilalți intermediari implicați, în scris și în mod argumentat, că nu își poate respecta obligația de raportare care îi revine. Ei consideră că această cerință este imposibil de respectat fără încălcarea secretului profesional. În plus, ea nu este necesară pentru a asigura raportarea modalității transfrontaliere, întrucât clientul, asistat sau nu de avocat, îi poate informa pe ceilalți intermediari și le poate solicita să își respecte obligația de raportare.
- 3 Potrivit guvernului flamand, nu există nicio problemă dacă celălalt intermediar menționat în decret este clientul avocatului-intermediar sau dacă acesta a fost pus în contact cu avocatul de către client. Dacă nu este cazul, iar avocatul nu cooperează cu celălalt intermediar, el nu are cunoștință de existența acestuia și obligația de raportare este transferată contribuabilului.

Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare

- 4 Decretul din 26 iunie 2020 transpune Directiva (UE) 2018/822 în dreptul intern. Din considerentul (2) al acestei directive reiese că ea se înscrie în contextul eforturilor depuse de Uniunea Europeană de a facilita transparența fiscală la nivelul Uniunii. În mod concret, statele membre trebuie să prevadă o autoritate competentă care să răspundă de schimbul, între statele membre, de informații necesare privind modalitățile de planificare fiscală potențial agresivă. Pentru ca autoritățile competente să poată dispune de aceste informații, directiva introduce o obligație de raportare cu privire la posibilele modalități transfrontaliere de planificare fiscală potențial agresivă. Obligația de raportare le revine, în primul rând, așa-numiților intermediari care sunt de obicei implicați în implementarea unor astfel de modalități. Cu toate acestea, atunci când nu există astfel de intermediari sau în cazul în care aceștia pot invoca un privilegiu profesional legal, obligația de raportare se transferă asupra contribuabilului. Pentru a transpune această obligație de raportare pentru Regiunea flamandă, decretul din 26 iunie 2020 aduce câteva modificări decretului din 21 iunie 2013.
- 5 Articolul 11/6 din decretul din 21 iunie 2013, astfel cum a fost introdus prin articolul 14 din decretul din 26 iunie 2020, stabilește relația dintre obligația de raportare și secretul profesional pe care trebuie să îl respecte anumiți intermediari. În temeiul acestei dispoziții, un intermediar care trebuie să respecte secretul profesional este scutit de obligația de raportare numai dacă îi informează, în scris și în mod argumentat, pe ceilalți intermediari implicați sau, dacă nu există un alt intermediar, pe contribuabil (contribuabili), că nu își poate respecta obligația de raportare. Articolul 11/6 prevede în special:
- „§ 1. În cazul în care un intermediar trebuie să respecte un secret profesional, el este obligat:
- 1° să îl informeze, în scris și în mod argumentat, pe celălalt intermediar sau pe ceilalți intermediari că nu își poate respecta obligația de raportare, fapt care transferă în mod automat obligația de raportare celuilalt intermediar sau celorlalți intermediari;
- 2° dacă nu există un alt intermediar, să îl informeze, în scris și în mod argumentat, pe contribuabilul relevant sau pe contribuabilii relevanți cu privire la obligația de raportare care îi (le) revine.
- [...]”
- 6 Secretul profesional al avocatului reprezintă un element esențial al dreptului la respectarea vieții private și al dreptului la un proces echitabil. Potrivit jurisprudenței Curții Constituționale, informațiile pe care avocații trebuie să le transmită autorității competente despre clienții lor sunt protejate de secretul profesional dacă aceste informații se referă la activități care intră în sfera sarcinilor lor specifice de apărare sau reprezentare în justiție și de acordare de consultanță juridică. Simplul fapt că s-a apelat la un avocat intră sub incidența

protecției secretului profesional. Același lucru este valabil, *a fortiori*, pentru identitatea clienților unui avocat. Informația protejată față de autorități de secretul profesional este protejată și față de alți actori, precum ceilalți intermediari implicați. Trebuie să se devieze de la regula secretului profesional numai dacă acest lucru poate fi justificat de un motiv imperativ de interes general și dacă ridicarea secretului este strict proporțională. Conform lucrărilor pregătitoare ale decretului din 26 iunie 2020, obligația intermediarului de a-i informa în mod justificat pe ceilalți intermediari implicați cu privire la faptul că invocă secretul profesional și că, prin urmare, nu își va respecta obligația de raportare, ar fi necesară pentru a respecta cerințele Directivei și pentru a se asigura că aplicarea secretului profesional nu împiedică efectuarea raportărilor necesare.

- 7 Atunci când un avocat poate fi considerat intermediar în sensul decretului din 21 iunie 2013, clientul său va fi, în principiu, ori contribuabilul, ori un alt intermediar. În cazul în care clientul avocatului este un alt intermediar, secretul profesional nu îl împiedică pe avocat să îi indice clientului său obligația de raportare care îi revine. În cazul în care clientul avocatului este contribuabilul și există alți intermediari implicați în modalitatea care face obiectul raportării, reiese din articolul 11/7 din decretul din 21 iunie 2013, astfel cum a fost introdus prin articolul 15 din decretul din 26 iunie 2020, că obligația de raportare le revine, în orice caz, și celorlalți intermediari implicați, cu excepția cazului în care aceștia pot furniza dovezi scrise ale faptului că un alt intermediar a îndeplinit deja obligația de raportare. Dacă secretul profesional al avocatului îl împiedică să îl informeze pe un alt intermediar că nu își va respecta obligația de raportare, avocatul nu îi poate furniza *a fortiori* acestui alt intermediar dovezi scrise ale faptului că și-a îndeplinit deja obligația de raportare. În acest caz, orice alt intermediar implicat trebuie, în mod automat, să respecte în continuare obligația de raportare. Prin urmare, se pune întrebarea dacă obligația care îi revine intermediarului în temeiul articolului 11/6, § 1, alineatul 1^o din decretul din 21 iunie 2013 este justificată de un motiv imperativ de interes general.
- 8 Conform articolului 2 din decretul din 26 iunie 2020, acest decret are drept scop transpunerea Directivei (UE) 2018/822 în dreptul intern. Articolul 1 punctul 2 din această directivă introduce în Directiva 2011/16/UE un articol 8ab, al cărui alineat (5) prevede următoarele:

„Fiecare stat membru poate lua măsurile necesare pentru a da intermediarilor dreptul la o derogare de la depunerea informațiilor cu privire la o modalitate transfrontalieră care face obiectul raportării în cazul în care obligația de raportare ar încălca privilegiul profesional legal în temeiul dreptului intern al statului membru respectiv. În aceste circumstanțe, fiecare stat membru ia măsurile necesare pentru a impune intermediarilor să notifice fără întârziere oricărui alt intermediar sau, dacă nu există un alt intermediar, contribuabilului relevant obligațiile de raportare care îi revin în temeiul alineatului (6).

Intermediarii nu pot beneficia de o derogare în temeiul primului paragraf decât în măsura în care își desfășoară activitatea în limitele legilor naționale relevante care le definesc profesia.”

- 9 Prin urmare, autoritatea legislativă care a adoptat decretul a stabilit, în temeiul Directivei (UE) 2018/822, obligația intermediarului care invocă un privilegiu profesional legal pentru a notifica celorlalți intermediari sau contribuabilului obligațiile de raportare care le revin. Potrivit Curții Constituționale, acest element trebuie luat în considerare înainte de a se evalua compatibilitatea decretului cu Constituția. Curtea Constituțională nu are însă competența de a se pronunța cu privire la compatibilitatea directivei menționate cu articolele 7 și 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene. Având în vedere că cererile de suspendare și anulare a decretului din 26 iunie 2020, care urmărește transpunerea Directivei (UE) 2018/822, pun sub semnul întrebării validitatea acestuia, trebuie furnizat în prealabil un răspuns definitiv cu privire la validitatea directivei menționate. Prin urmare, trebuie adresată Curții de Justiție a Uniunii Europene întrebarea preliminară formulată mai sus în temeiul articolului 267 TFUE.