

**Causa C-694/20****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98,  
paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

21 dicembre 2020

**Giudice del rinvio:**

Grondwettelijk Hof (Belgio)

**Data della decisione di rinvio:**

17 dicembre 2020

**Ricorrenti:**

Orde van Vlaamse Balies

IG

Belgian Association of Tax Lawyers

CD

JU

**Resistente:**

Vlaamse Regering

**Oggetto del procedimento principale**

Il procedimento principale verte su domande di sospensione e annullamento totale o parziale del Vlaamse 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 belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (decreto belga del 26 giugno 2020 che modifica il decreto del 21 giugno 2013 sulla cooperazione amministrativa in materia di imposte, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica; in prosieguo: il «decreto del 26 giugno 2020»). Dette domande sono state presentate

dall'Orde van Vlaamse Balies, dall'associazione di fatto «Belgian Association of Tax Lawyers» e da altri.

### **Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale**

La domanda di pronuncia pregiudiziale riguarda la questione se l'articolo 1, punto 2), della direttiva (UE) 2018/822 sia compatibile con gli articoli 7 (diritto al rispetto della vita privata) e 47 (diritto a un processo equo) della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, nei limiti in cui un avvocato-intermediario che intende invocare il proprio segreto professionale viene obbligato a informare gli altri intermediari dei loro obblighi di notifica.

La domanda è stata presentata ai sensi dell'articolo 267 TFUE.

### **Questione pregiudiziale**

Se l'articolo 1, punto 2), della direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica, violi il diritto a un processo equo, sancito all'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, e il diritto al rispetto della vita privata, sancito all'articolo 7 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, nei limiti in cui il nuovo articolo 8bis ter, paragrafo 5, che lo ha inserito nella direttiva 2011/16/UE del Consiglio, del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE, prevede che, se uno Stato membro adotta le misure necessarie per concedere agli intermediari il diritto all'esenzione dalla comunicazione di informazioni su un meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di notifica quando l'obbligo di comunicazione violerebbe il segreto professionale sulla base del diritto nazionale dello Stato membro, detto Stato membro è tenuto a imporre agli intermediari la notifica, senza indugio, a un eventuale altro intermediario o, in sua assenza, al contribuente pertinente, dei rispettivi obblighi di comunicazione, nella misura in cui da tale obbligo discende che un avvocato che agisce come intermediario viene obbligato a condividere con un altro intermediario, che non è il suo cliente, dati che acquisisce nell'esercizio delle attività essenziali della sua professione, ossia la difesa o la rappresentanza in giudizio del cliente e la prestazione di consulenza giuridica, anche extragiudiziale.

### **Disposizioni di diritto dell'Unione invocate**

Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea: articoli 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 e 51

Direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018, recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica: articolo 1, punto 2)

Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo: articoli 6 e 8

### **Disposizioni di diritto nazionale invocate**

Costituzione (Belgio): articoli 22 e 29

Decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen (decreto del 21 giugno 2013 sulla cooperazione amministrativa in materia di imposte): articoli 11/6 e 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 belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (decreto del 26 giugno 2020 che modifica il decreto del 21 giugno 2013 sulla cooperazione amministrativa in materia di imposte, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica: articoli 14 e 15

### **Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale**

- 1 Con ricorsi del 31 agosto 2020 e del 1° ottobre 2020 i ricorrenti hanno chiesto al Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale, Belgio) la sospensione e l'annullamento totale o parziale del summenzionato decreto del 26 giugno 2020.

### **Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale**

- 2 I ricorrenti sostengono che l'articolo 14 del decreto del 26 giugno 2020 viola gli articoli 22 e 29 della Costituzione, eventualmente in combinato disposto con gli articoli 6 e 8 della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'Uomo e con gli articoli 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 e 51 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea. Essi affermano che, per effetto dell'articolo 11/6, § 1, primo paragrafo, 1°, del decreto del 21 giugno 2013, come introdotto dall'articolo 14 del decreto del 26 giugno 2020, l'avvocato intermediario che intende invocare il segreto professionale è tenuto a comunicare per iscritto e indicandone le ragioni agli altri intermediari interessati di non poter soddisfare il suo obbligo di notifica. A loro avviso tale requisito non può essere rispettato senza violare comunque il segreto professionale. Inoltre, esso non è necessario per garantire la notifica del meccanismo transfrontaliero, atteso che il cliente, eventualmente assistito da un

avvocato, può informare gli altri intermediari e può chiedere loro di adempiere al loro obbligo di notifica.

- 3 Secondo il governo delle Fiandre non si pone alcun problema allorché l'altro intermediario menzionato nel decreto è il cliente dell'avvocato intermediario o allorché detto altro intermediario è stato messo in contatto con l'avvocato dal cliente stesso. Quando ciò non avviene e l'avvocato non collabora con l'altro intermediario, egli non è neppure al corrente dell'esistenza di quest'ultimo e l'obbligo di notifica viene trasferito al contribuente.

### **Breve esposizione della motivazione del rinvio**

- 4 Il decreto del 26 giugno 2020 traspone in diritto nazionale la direttiva (UE) 2018/822. Dal considerando 2 di detta direttiva si evince che essa si inserisce nel contesto degli sforzi dell'Unione europea di consentire trasparenza fiscale a livello dell'Unione. Concretamente gli Stati membri devono istituire un'autorità competente che garantisca lo scambio, tra gli Stati membri, delle informazioni necessarie riguardo a meccanismi fiscali potenzialmente aggressivi. Affinché le autorità competenti possano disporre di dette informazioni, la direttiva introduce un obbligo di notifica riguardo a meccanismi fiscali transfrontalieri potenzialmente aggressivi. L'obbligo di notifica è imposto in primo luogo ai cosiddetti intermediari che sono di regola implicati nella realizzazione di siffatti meccanismi. Tuttavia, quando siffatti intermediari non sono presenti, o se questi possono invocare un segreto professionale in forza di legge, l'obbligo di notifica si trasferisce sul contribuente. Al fine di trasporre tale obbligo di notifica per la regione delle Fiandre il decreto del 26 giugno 2020 inserisce alcune modifiche nel decreto del 21 giugno 2013.
- 5 L'articolo 11/6 del decreto del 21 giugno 2013, come introdotto dall'articolo 14 del decreto del 26 giugno 2020, stabilisce la modalità di relazione tra l'obbligo di notifica e il segreto professionale a cui sono vincolati taluni intermediari. In forza di detta disposizione, un intermediario tenuto al segreto professionale è esentato dall'obbligo di notifica soltanto se informa, per iscritto e indicando le ragioni, l'altro intermediario interessato (o gli altri intermediari interessati) oppure, in sua assenza, il contribuente, di non poter soddisfare l'obbligo di notifica. L'articolo 11/6 dispone segnatamente:

«§ 1. Quando un intermediario è vincolato al segreto professionale, egli è tenuto:

1° ad informare per iscritto e indicando le ragioni l'altro intermediario o gli altri intermediari del fatto di non poter soddisfare l'obbligo di notifica, per cui detto obbligo incombe automaticamente all'altro intermediario o agli altri intermediari;

2° in assenza di un altro intermediario, ad informare il contribuente interessato o i contribuenti interessati, per iscritto e indicando le ragioni, del suo o del loro obbligo di notifica.

(...))».

- 6 Il segreto professionale dell'avvocato è un elemento essenziale del diritto al rispetto della vita privata e del diritto a un processo equo. Secondo la giurisprudenza del Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale), le informazioni relative ai loro clienti che gli avvocati devono trasmettere all'autorità competente sono tutelate dal segreto professionale se dette informazioni riguardano attività che rientrano nell'incarico specifico di difesa o rappresentanza in giudizio e di prestazione di consulenza giuridica. Il mero fatto di essersi rivolto a un avvocato rientra nella tutela del segreto professionale. Ciò vale a fortiori per l'identità dei clienti di un avvocato. Le informazioni che sono tutelate dal segreto professionale nei confronti dell'autorità sono parimenti tutelate nei confronti di altri attori, come ad esempio altri intermediari interessati. La regola del segreto professionale può essere disapplicata solo se ciò può essere giustificato da un'esigenza imperativa di interesse generale e se l'eliminazione del segreto è rigorosamente proporzionale. Secondo i lavori preparatori del decreto del 26 giugno 2020, l'obbligo per un intermediario di informare gli altri intermediari - indicando i motivi - del fatto che egli si avvale del segreto professionale, e pertanto non rispetterà l'obbligo di notifica, sarebbe necessario per soddisfare i requisiti della direttiva e per assicurare che adducendo il segreto professionale non si impedisca che siano effettuate le notifiche necessarie.
- 7 Quando un avvocato può essere considerato intermediario ai sensi del decreto del 21 giugno 2013, in linea di principio il suo cliente sarà o il contribuente o un altro intermediario. Se il cliente dell'avvocato è un altro intermediario, il segreto professionale non impedisce che l'avvocato ricordi al suo cliente il suo obbligo di notifica. Se il cliente dell'avvocato è il contribuente e nel meccanismo soggetto all'obbligo di notifica sono coinvolti altri intermediari, dall'articolo 11/7 del decreto del 21 giugno 2013, come introdotto dall'articolo 15 del decreto del 26 giugno 2020, emerge che l'obbligo di notifica incombe in ogni caso anche agli altri intermediari interessati, a meno che questi non siano in grado di fornire prova scritta del fatto che un altro intermediario ha già adempiuto detto obbligo. Se il segreto professionale dell'avvocato gli impedisce di informare un altro intermediario del fatto che egli non adempirà l'obbligo di notifica, egli a fortiori non sarà in grado di fornire all'altro intermediario una prova scritta dell'adempimento in parola. In tal caso, ogni altro intermediario interessato resta automaticamente vincolato all'obbligo di notifica. Si pone pertanto la questione se l'obbligo incombente all'intermediario in forza dell'articolo 11/6, § 1, primo paragrafo, 1°, del decreto del 21 giugno 2013 sia giustificato da un'esigenza imperativa di interesse generale.
- 8 Ai sensi dell'articolo 2 del decreto del 26 giugno 2020, detto decreto mira a trasporre in diritto nazionale la direttiva (UE) 2018/822. L'articolo 1, punto 2), di detta direttiva inserisce nella direttiva 2011/16/UE un articolo 8bis ter, il cui paragrafo 5 è così formulato:

«Ciascuno Stato membro può adottare le misure necessarie per concedere agli intermediari il diritto all'esenzione dalla comunicazione di informazioni su un meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di notifica quando l'obbligo di comunicazione violerebbe il segreto professionale sulla base del diritto nazionale dello Stato membro. In tali circostanze, ciascuno Stato membro adotta le misure necessarie per imporre agli intermediari la notifica, senza indugio, dei rispettivi obblighi di comunicazione ai sensi del paragrafo 6 a un eventuale altro intermediario o, in sua assenza, al contribuente pertinente.

Gli intermediari possono avere diritto all'esenzione, ai sensi del primo comma, soltanto nella misura in cui operano nei limiti delle pertinenti norme nazionali che definiscono le loro professioni».

- 9 Da qui si evince che il legislatore ha stabilito in forza della direttiva (UE) 2018/22 l'obbligo per l'intermediario, che invoca il suo segreto professionale sulla base del diritto nazionale, di informare gli altri intermediari o il contribuente dei loro obblighi di notifica. Secondo il Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale) occorre tenere conto di tale elemento prima di valutare la compatibilità del decreto con la Costituzione. Tuttavia, il Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale) non è competente a pronunciarsi sulla compatibilità della citata direttiva con gli articoli 7 e 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea. Atteso che i ricorsi di sospensione e annullamento del decreto del 26 giugno 2020, che mira a trasporre in diritto nazionale la direttiva (UE) 2018/822, ne mettono in discussione la validità, occorre una pronuncia preventiva sulla validità della direttiva in parola. Pertanto, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, deve essere presentata alla Corte di giustizia dell'Unione europea la questione pregiudiziale sopra formulata.