

## Zaak C-694/20 : pleitnota voor BATL, C.D. en J.U.

### Inleiding

De bestreden Richtlijn (DAC6) wijzigt de basis-Richtlijn (EU) 2011/16 van 15 februari 2011 (DAC). Belgische advocaten behoren in toepassing van die basis-Richtlijn DAC geen vragen om inlichtingen te ontvangen noch laat hun beroepsgeheim toe om deze te beantwoorden. Richtlijn (EU) 2015/849 van 20 mei 2015 (AML) vermeldt expliciet in overweging nr. 10 dat het Handvest zich verzet tegen de opheffing van het beroepsgeheim van advocaten door een richtlijn voor wat betreft informatie verkregen binnen de gebruikelijke uitoefening van de functie van advocaat. Hieronder valt ook het verlenen van juridische adviezen, beschermd door de artikelen 7, 8 en 47 van het Handvest.

De Richtlijn bepaalt niet expliciet dat advocaten kwalificeren als intermediairs, zij motiveert niet waarom advocaten al dan niet behoren intermediairs te zijn ; zij kan op twee wijzen worden uitgelegd voor de verenigbaarheid met het primair Unierecht.

Gelet op de vereisten van duidelijke bepalingen voor (i) een Unie-wet in het algemeen en (ii) artikel 52 van het Handvest in het bijzonder, dient de beperktere uitlegging weerhouden. De formele discussie over (on)duidelijkheid van een tekst gaat vooraf aan die van belangenafweging

De procespartijen BATL, C.D. en J.U. benadrukken dat zij hun mondeling antwoord verlenen onder alle voorbehoud voor wat betreft de verenigbaarheid naar primair Unierecht van de *meldplicht* die de Richtlijn invoert voor een advocaat. Deze rechtsvraag werd door de verwijzende rechter niet gesteld in de procedure tot schorsing maar hij kan dit mogelijks nog doen in de procedure ten gronde.

DAC6 is niet alleen onaanvaardbaar omwille van de schending van het beroepsgeheim van de advocaten; het is onaanvaardbaar *tout court*.

DAC 6 schendt het VEU en het VWEU en is onwettig. Deze regeling belemmert de fundamentele vrijheden die het VWEU verleent. In het bijzonder verzetten de artikelen 26 en 115 VWEU zich tegen een richtlijn die ex-artikel 115 VWEU een regeling inzake vennootschapsbelasting motiveert maar nadien dient toegepast op grensoverschrijdende handelingen met een mogelijk effect op andere belastingen.

DAC 6 belemmert fundamentele rechten zonder billijk evenwicht en in 't bijzonder

- de vrijheid van meningsuiting, in de mate dat de verplichting om de administratie te verwittigen wettelijke adviezen betreft : voor dat men met zijn cliënt bepaalde aangelegenheden zal bespreken maakt geen loutere formaliteit uit die
  - o in een democratische samenleving noodzakelijk is;
  - o aan het vereiste van proportionaliteit voldoet; en
  - o als subsidiair kan worden beschouwd;
- de persoonlijke levenssfeer en de bescherming van persoonlijke gegevens vervat in adviezen die bekend moeten worden gemaakt aan de nationale overheid die deze deelt met de overheden van de andere lidstaten.

# malherbe

DAC6 eist sancties die aan het vereiste van rechtszekerheid in strafrechtelijke aangelegenheden niet voldoen, gelet op de uiterste vaagheid van de zogenoemde wezenskenmerken of wat onder een intermediair dient begrepen.

DAC6 is bedoeld om een wettige activiteit – normale fiscale planning, een erkend corollarium van het beginsel van legaliteit in het fiscaal recht – praktisch onmogelijk te maken, zelfs wanneer er geen sprake is van fiscaal misbruik, hetgeen kunstmatige constructies (*wholly artificial, non genuine*) veronderstelt terwijl de wezenskenmerken deze kunstmatigheid niet vereisen. Het proportionaliteitsbeginsel is niet geëerbiedigd.

## **Antwoord op de door het Hof gestelde vragen**

De procespartijen **BATL, C.D. en J.U.** beantwoorden, onder voorbehoud van de wettigheid van een meldplicht voor advocaten, de drie eerste gestelde vragen als één enkele vraag.

1. **Deze drie vragen betreffen de *kennisgaveplicht* voor een advocaat wanneer deze het *verschoningsrecht* tegen zijn meldplicht inroept. Het Hof vraagt daarbij aan de partijen of de Richtlijn door die kennisgaveplicht vereist dat de advocaat tegenover derden :**
  - het **bestaan** van zijn juridisch advies bekend maakt,
  - de **inhoud** van zijn advies over de aanwezigheid van een wezenskenmerk bekend maakt, en
  - zijn identiteit (en **hoedanigheid van raadsman**) bekend maakt.

Voor zover de advocaat het verschoningsrecht en de reden ervan ter kennis moet brengen van **zijn cliënt** is er *prima facie* geen bekendmaking.

Door de Vlaamse omzetting die voorligt, wordt er een bekendmaking georganiseerd doordat de advocaat wordt verplicht tot een schriftelijke en uitdrukkelijke kennisgave jegens derden of diens cliënt. De advocaat of diens cliënt kunnen vervolgens verplicht worden om die schriftelijke kennisgave voor te leggen aan andere intermediairs, relevante belastingplichtigen of aan belastingadministraties.

**Antwoord :** Er is geen bekendmaking indien (i) de Richtlijn en haar omzetting naar het nationaal recht een advocaat enkel verplichten om zijn verschoningsrecht ter kennis te brengen aan zijn cliënt-intermediair of zijn cliënt-relevante belastingplichtige en (ii) geen van beiden vervolgens kan worden verplicht om (a) de identiteit van de advocaat, (b) het bestaan van diens juridisch advies en (c) de inhoud van zijn advies over het bestaan van wezenskenmerk te melden aan een derde en/of de belastingadministratie.

Daar de Richtlijn in § 14 de inhoud bepaalt van de door de Lidstaat mee te delen inlichtingen, en onder meer “a) de *identificatiegegevens van intermediairs*” en “c) een *samenvatting van de inhoud van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie*”, bestaat er een hoge graad van waarschijnlijkheid dat de lidstaten en de identiteit van de advocaat en de inhoud van diens juridisch advies zullen eisen en meedelen, hetgeen onaanvaardbaar is.

# malherbe

## 2. De derde vraag peilt tevens naar de verenigbaarheid van de Richtlijn met de vereisten van artikel 52 van het Handvest voor wat betreft een Uniewet die een kennisgevingplicht oplegt waardoor aan derden de identiteit van een advocaat bekend gemaakt moet worden.

Het Hof kan ambtshalve normen van het Unierecht uitleggen die niet expliciet zijn opgenomen in de gestelde vraag en deze herformuleren. De bescherming die het artikel 7 van het Handvest verleent kan bezwaarlijk los worden gezien van de bescherming die het artikel 8 van het Handvest verleent aan persoonlijke gegevens tegenover bekendmakingen. De artikelen 7, 8 en 47 van het Handvest vereisen onlosmakelijk de toetsing aan het artikel 52 van het Handvest van de vereisten om beperkingen op te leggen aan deze fundamentele rechten.

De procespartijen BATL, C.D. en J.U. verwijzen naar hun memorie en naar de argumenten omtrent de schending door de Richtlijn van (a) de formele vereisten van duidelijke bewoordingen die artikel 52 van het Handvest stelt voor richtlijnen (zie p. 10, randnummer 24, p. 12, randnummer 28) ; (b) het evenredigheidsbeginsel (zie p. 13, randnummer 31) en (c) de noodzakelijkheids- en de proportionaliteitsvereisten (zie p. 13, randnummers 32 en volgende).

De fundamentele rechten die de artikelen 7, 8 en 47 van het Handvest beschermen, vereisen de vertrouwelijkheid van besprekingen tussen een advocaat en diens cliënt ook wanneer deze als oogmerk een *wettelijke* grensoverschrijdende constructie hebben. De advocaat handelt dan binnen zijn functie welke essentieel is voor de goede werking van de rechtsstaat zodat er geen afdoende dwingende reden van algemeen belang voorligt om deze vertrouwelijkheid op te heffen.

**Antwoord :** De wettigheidsvereisten die artikel 52 van het Handvest oplegt inzake (a) duidelijke bewoordingen, (b) evenredigheid, (c) strikte noodzakelijkheid en proportionaliteit verzetten zich tegen een uitlegging of toepassing van de Richtlijn die de advocaat of zijn cliënt verplicht tot de bekendmaking aan derden van (i) zijn identiteit, (ii) het bestaan of (iii) de inhoud van een juridisch advies dat de advocaat heeft verstrekt aan zijn cliënt-intermediair of cliënt-relevante belastingplichtige.

## 3. De vierde vraag betreft het recht van andere beroepscategorieën dan advocaten om aanspraak te kunnen maken op het verschoningsrecht.

Artikelen 7, 8 en 47 van het Handvest kunnen wettig vereisen dat andere beroepscategorieën dan advocaten aanspraak maken op een verschoningsrecht wanneer zij onder een meldplicht vallen. Naar Belgisch recht wordt een beroepsgeheim opgelegd aan bedrijfsrevisoren, accountants en boekhouders die deze moeten tegenstellen aan de fiscale administratie wanneer deze hen bevraagt over de identiteit van hun cliënten en de gesprekken met hun cliënten.

Uit de motivering van de verwijzingsbeslissing blijkt expliciet (zie het arrest van 24 september 2020 van de verwijzende rechter) dat in de Belgische rechtsorde de vertrouwelijkheid van besprekingen tussen advocaten en hun cliënten essentieel is voor de goede werking van de rechtsstaat en dit met inbegrip van juridische adviezen. Het beroepsgeheim van advocaten verantwoordt daardoor een verhoogde

# malherbe

bescherming. De beoordeling van de noodzaak van dat andere beroepsgeheim voor een goede werking van de rechtsstaat kan tot een ander beschermingsniveau leiden.

Voor sommige van deze andere beroepen vallen onder de gebruikelijke uitoefening van hun functie ook handelingen die (i) de belangen van derden (ii) of de publiciteit van hun tussenkomst beogen (bv. het waarderen van een inbreng in natura, commissarissen inzake jaarrekeningen van beursgenoteerde vennootschappen of grote ondernemingen, aangiftes...). Binnen hun gebruikelijke functies vallen derhalve ook bekendmakingen. De vraag rijst zo of voor het bereiken van het billijk evenwicht tussen rechten, vrijheden en beginselen, de artikelen 7, 8 en 47 van het Handvest voor dat andere beroepsgeheim eenzelfde niveau van bescherming vereisen?

**Antwoord :** Alle gereguleerde en aan deontologie onderworpen beroepen met een beroepsgeheim behoren verschoningsrecht te genieten. De regelingen voor advocaten vereisen een hogere bescherming die zich verzet tegen de opheffing van hun beroepsgeheim door bekendmakingen door hen, hun cliënt, of derden.

#### **4. Met haar vijfde vraag peilt het Hof naar de bestaansredenen en het praktische nut om in de meldplicht van een grensoverschrijdende constructie de identiteit van de intermediair op te nemen die diens verschoningsrecht heeft ingeroepen.**

De Richtlijn bevat geen uitdrukkelijke motivering waarom intermediairs die een verschoningsrecht inroepen in overeenstemming met hun nationaal recht nog vermeld zouden moeten worden door diegene die meldt. De artikelen 8 bis ter 8, 9, tweede alinea en 14 a) van de Richtlijn bepalen niet expliciet of zij de intermediairs bedoelen die eerder hun verschoningsrecht hebben ingeroepen en zo niet langer als een meldplichtige intermediair gelden voor de verdere toepassing van de Richtlijn.

Het feit dat de fiscale administratie geen vragen kan stellen of informatie kan opvragen bij een houder van een beroepsgeheim, zoals het Hof terecht bemerkt, bevestigt het gebrek aan effectiviteit en strikte noodzaak van een uitlegging van de Richtlijn waarbij die dat wel zou verplichten.

De cliënt van de advocaat kan diens identiteit *vrijwillig* verstrekken aan derden *met het oog op de melding van de grensoverschrijdende constructie*. Maar ook dan kan de Richtlijn niet zo worden uitgelegd noch door lidstaten worden omgezet dat zij tot de bekendmaking van die identiteit kan verplichten. Zelf wanneer de advocaat een mandaat ontvangt om in naam van de cliënt en voor diens rekening te melden.

In dit laatste geval zal de advocaat naar de regels van de Belgische rechtsorde, inclusief zijn deontologie, het mandaat moeten weigeren waardoor de hoedanigheid van verstrekker van een meldingsplichtig advies wordt bekend gemaakt.

**Antwoord :** De bekendmaking van de identiteit van de intermediair of van de adviseur van een wettige constructie is niet evenredig noch strikt vereist. Het normdoel kan worden bereikt door een melding van de constructie en de voornaamste kenmerken ervan zonder de opheffing van het beroepsgeheim van diegene die het advies verleende dat tot melding verplicht (een abstracte melding).