

BUITENLANDSE FISCALE RECHTSPRAAK

Een effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van advocaten; gevolgen voor plichten en verboden inzake juridische adviesverlening

Paul VERHAEGHE¹

SAMENVATTING

Het gepubliceerde arrest C-432/23 verklaart de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en cliënten van toepassing in alle materies van het recht. Het past vervolgens de strengste sanctie toe op een nationale norm die een advocaat niet toelaat om zijn beroepsgeheim in te roepen tegen een informatieplicht voorzien door een Europese Richtlijn. De bijdrage analyseert in een eerste onderdeel wat er werd beslist en om welke redenen. Ze kadert in een tweede onderdeel de besproken uitspraak in een ruimere rechtspraak van het Hof van Justitie en het Europees Hof van de Rechten van de Mens. In een derde onderdeel worden gevolgtrekkingen uit het arrest overlopen voor nationale en Unierechtelijke regelgevingen die zich mengen in juridische adviesverlening verleend door advocaten.

I. Het begrip “versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid”, de verantwoording ervan en de daaraan verleende toepassing

1. De Grote Kamer van het Hof van Justitie heeft in een arrest van 8 december 2022 geoordeeld dat artikel 7 van het Handvest een versterkte bescherming vereist voor de vertrouwelijkheid van communicaties van advocaten met hun cliënten.² Dit in een context van fiscale adviezen die door advocaten worden verleend buiten de context van een geschil.

Er werd met belangstelling uitgekeken naar welke invulling de advocaten-generaals bij het Hof van Justitie en de vijf rechters, die de Tweede Kamer van het Hof van Justitie vormden,

RÉSUMÉ

L'arrêt publié C-432/23 déclare que la protection renforcée de la confidentialité des communications entre des avocats et leurs clients s'applique dans tous les domaines du droit. Par la suite, la sanction la plus sévère est réservée à une norme nationale qui n'autorise pas à un avocat d'opposer son secret professionnel à une obligation d'information qui découle d'une directive européenne. Dans une première partie, la contribution analyse ce qui a été décidé et pour quel motif. Dans une deuxième partie, la décision commentée est située dans un cadre jurisprudentiel plus large de la Cour de Justice et de la Cour européenne des droits de l'homme. Dans une troisième partie, des conséquences de cet arrêt sont parcourues pour des normes nationales et du droit de l'Union qui interfèrent avec l'activité des conseils juridiques donnés par des avocats.

zouden geven aan dat begrip in 2024 in de zaken C-623/22 en C-432/23. In beide zaken kwamen in een context buiten geschillen vragen aan bod over de bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties van advocaten of van beroepen die houders zijn van een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim in hun lidstaat met hun cliënten.

In de aanloop naar de zaak C-623/22 had het Belgisch Grondwettelijk Hof op 15 september 2022 een prejudiciële vraag gesteld³ betreffende een verplichting voor niet-advocaten bij het inroepen van hun beroepsgeheim naar nationaal recht tegen een meldplicht inzake grensoverschrijdende potentieel fiscaal agressieve constructies, zoals ingevoerd door de “DAC 6”-Richtlijn.⁴ Konden die andere beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim naar nati-

1. De auteur is fiscaal advocaat bij de Nederlandse Orde van Advocaten te Brussel. Hij was als bestuurder van de Belgian Association of Tax Lawyers betrokken bij de procedures ingesteld bij het Grondwettelijk Hof tegen de vijf Belgische omzettingen van de DAC 6-Richtlijn en bij de beide procedures gevoerd voor het Hof van Justitie inzake de door het Grondwettelijk Hof gestelde prejudiciële vragen (zaken C-694/20 en C-623/22).
2. HvJ 8 december 2022, C-694/20, *Orde van Vlaamse Balies en Belgian Association of Tax Lawyers*, EU:C:2022:963.
3. GwH 15 september 2022, nr. 103/2022, BE:GHCC:2022:ARR.103, vierde prejudiciële vraag.
4. Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (*Pb.L.* 2018, afl. 139, 1).

onaal recht vervolgens worden verplicht om het inroepen van hun verschoningsrecht ter kennis te brengen aan iemand anders dan hun cliënt? Een gelijkaardige vraag was eerder door het Belgisch Grondwettelijk Hof gesteld in een arrest van 17 december 2020⁵ dat enkel advocaten betrof en de aanloop vormde naar het arrest van 8 december 2022 van de Grote Kamer van het Hof van Justitie.

2. Die eerdere zaak voor het Belgisch Grondwettelijk Hof betrof de Vlaamse omzetting⁶ van de “DAC 6”-Richtlijn, waartegen enkel een verzoek tot vernietiging was ingesteld wegens de effecten van die omzetting voor het beroepsgeheim van advocaten. Er werd geen verzoek tot vernietiging ingesteld door een organisatie die een ander beroep vertegenwoordigde. Bij de federale omzetting⁷ van de “DAC 6”-Richtlijn werden verzoeken tot vernietiging ingesteld tegen de effecten van die omzetting voor het beroepsgeheim van advocaten en voor leden van het Institute for Tax Advisors and Accountants (ITAA).

Die twee omzettingen van de “DAC 6”-Richtlijn zijn desbetreffend identiek. Het was op het verzoek van het ITAA dat dezelfde vraag werd voorgelegd in 2022 betreffende andere beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim als deze die in 2020 was gesteld aan het Hof van Justitie betreffende advocaten. Er werd daarbij aangenomen dat de “DAC 6”-Richtlijn zo kon worden uitgelegd dat alle houders van een naar nationaal recht beschermd beroepsgeheim zich konden verschonen van hun meldplicht. Dat was het geval in de omzettingen door de overgrote meerderheid van de 27 lidstaten, waaronder de lidstaten die België omringen en in België. Enkel 5 lidstaten⁸ hadden de omzetting op dat punt beperkt tot advocaten. In Italië werd geen verschoningsrecht toegestaan aan advocaten voor fiscale adviezen verleend buiten een context van geschillen.

A. Een zeer beperkt toepassingsgebied in hoofde van de verlener van het juridisch advies

3. Enkele maanden nadat de tweede prejudiciële vraag was gesteld, werd die eerste prejudiciële vraag betreffende advocaten beantwoord door de Grote Kamer van het Hof van Justitie in de zaak C-694/20 met het arrest van 8 december 2022. De Tweede Kamer beoordeelde in de zaak C-623/22 of de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid

van communicaties tussen advocaten en hun cliënten kon worden overgezet naar andere beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim.

Advocaat-generaal EMILIOU had eind februari 2024 geconcludeerd dat de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid niet kon gelden voor beroepen die naar nationaal recht geen partijen kunnen vertegenwoordigen in rechte.⁹

De Tweede Kamer van het Hof van Justitie volgde dat advies met een arrest van 29 juli 2024.¹⁰ Enkel advocaten in de zin van Richtlijn 98/EG/5¹¹ en andere beroepen die naar het nationaal recht van die lidstaat partijen in rechte kunnen vertegenwoordigen kunnen zich beroepen op hun naar nationaal recht geregeld beroepsgeheim en zo de meldplicht via een kennisgeving doorschuiven naar hun cliënt of een andere intermediair. Enkel advocaten kunnen na het inroepen van hun verschoningsrecht tegen hun meldplicht vervolgens niet worden verplicht om het inroepen van het beroepsgeheim aan iemand anders ter kennis te brengen dan aan hun cliënt. Het betreft een strikte toepassing *ratione personae* door de Tweede Kamer van het begrip “versterkte vertrouwelijkheid van communicaties” in de context van de “DAC 6”-Richtlijn, gezien vanuit diegene die het fiscaal advies verleent.

4. De toepassing *ratione personae* van de verlener van het juridisch advies werd gewijzigd door de “DAC 8”-Richtlijn¹² in die zin dat enkel het beroepsgeheim van advocaten nog een recht op verschoning geeft (legal professional privilege). Echter werd die term net zoals bij de “DAC 6”-Richtlijn bijzonder onhandig vertaald in de Nederlandse versie van die Richtlijn als “*het juridisch beroepsgeheim*” wat opnieuw ruimte laat voor een onbedoelde bredere omzetting naar andere beroepen.

Het arrest van 29 juli 2024 van de Tweede Kamer laat een dergelijke bredere omzetting echter niet langer toe omdat die in strijd wordt geacht met het normdoel van de “DAC 6”-Richtlijn (punten 104-108). Men kan op dat punt herinneren aan het gemeenschapsrecht en de leer van het arrest Simmenthal¹³ dat voor lidstaten de vereiste vastlegde van een eenvormige wijze van omzetting van richtlijnen.

B. De verantwoording voor een zeer strikte toepassing van de versterkte bescherming

5. Er was in de zaak C-694/20 geen noodzaak voor de Grote Kamer van het Hof van Justitie om te verantwoorden

5. GwH 17 december 2020, nr. 117/2000, BE:GHCC:2000:ARR.117.

6. Vlaams 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, BS 3 juli 2020.

7. Wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies, BS 30 december 2019.

8. Het betreft Bulgarije, Cyprus, Denemarken, Griekenland en Zweden. Voor Kroatië en Litouwen is het niet eenduidig of er enkel werd beperkt tot advocaten.

9. Conclusie AG EMILIOU, 29 februari 2024, C-623/22, *Belgian Association of Tax Lawyers*, EU:C:2024:189.

10. HvJ 29 juli 2024, C-623/22, *Belgian Association of Tax Lawyers*, EU:C:2022:963.

11. Richtlijn 98/5/EG van het Europees Parlement en de Raad van 16 februari 1998 ter vergemakkelijking van de permanente uitoefening van het beroep van advocaat in een andere lidstaat dan die waar de beroepskwalificatie is verworven (*Pb.L.* 14 maart 1998, afl. 77, 36-43).

12. Richtlijn (EU) 2023/2226 van de Raad van 17 oktober 2023 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, *Pb.L.* 24 oktober 2023.

13. HvJ 9 maart 1978, 106/77, *Simmenthal*, *Jur.* 1979, 629.

waarom de versterkte bescherming een verschil in behandeling kan verantwoorden opzichtsens andere beroepen. Het arrest van 8 december 2022 kon er in punt 28 als verantwoording mee volstaan te verwijzen naar het arrest van 18 mei 1982 van het Hof van Justitie¹⁴ inzake de rol van advocaten. Die omvat een fundamentele taak, ten eerste, de in alle lidstaten als belangrijk erkende vereiste dat elke justitiabele¹⁵ de mogelijkheid moet hebben in alle vrijheid een advocaat te raadplegen, wiens beroep het in wezen is, *onafhankelijk juridisch advies* te geven aan eenieder die het behoeft en, ten tweede, de daarmee verband houdende vereiste van loyaliteit van de advocaat jegens zijn cliënt bij het verlenen van dat juridisch advies.

Het arrest van 29 juli 2024 van de Tweede Kamer van het Hof van Justitie in de zaak C-623/22 diende wel in te gaan op de vraag naar verantwoording opzichtsens beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim en die een partij kunnen vertegenwoordigen in rechte. Daarvan werd erkend dat die laatste categorie wel gerechtigd was om het verschoningsrecht in te roepen maar er geen redelijke verantwoording was om vervolgens geen kennisgeving te moeten richten aan andere intermediairs die niet hun cliënten zijn. De versterkte bescherming van de communicaties tussen advocaten en hun cliënten kan niet volledig worden toegepast op hen.

6. De verantwoording voor de eerste opdeling om tot een beperkt recht op verschoning te komen wordt verleend door het punt 117 in dat arrest:

“het vereiste betreffende de positie en hoedanigheid van onafhankelijk advocaat, waaraan de juridisch adviseur van wie de voor bescherming in aanmerking komende communicatie afkomstig is moet voldoen, berust op een opvatting van de rol van de advocaat als een medewerker bij de rechtspleging, die geheel onafhankelijk en in het overwegend belang van deze rechtspleging de door zijn cliënt benodigde rechtskundige bijstand moet verlenen”.

Deze passage legt uit wat het arrest van 8 december 2022 van de Grote Kamer van het Hof van Justitie niet deed omdat er geen reden was om een toepassing te verantwoorden op andere beroepen. Het blijkt zo dat de versterkte bescherming niet alleen dienend is voor de onafhankelijkheid van de advocaat voor het verlenen van juridische adviezen maar tegelijk voor zijn onafhankelijkheid wanneer hij optreedt in rechte. Binnen de context dus van artikel 47 van het Handvest en de bescherming dat dit artikel verleent tegen het gedwongen onthullen van het feit en de inhoud van consultaties met advocaten. Die specifieke bescherming betreft de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid in een context van artikel 7 van het Handvest.

7. De verantwoording voor de tweede opdeling inzake een ruimere plicht tot kennisgeving dan enkel de cliënt die het fiscaal advies ontvangt, wordt verleend door het punt 118: *“...de bijzondere positie die zij toekennen aan het beroep van advocaat in de samenleving en met het oog op een goede rechtsbedeling, moet worden geoordeeld dat de oplossing die aldus in het arrest van 8 december 2022, Orde van Vlaamse Balies e.a. (C-694/20, EU:C:2022:963), met betrekking tot advocaten is gegeven, zich alleen kan uitstrekken tot personen die hun beroepsactiviteit uitoefenen onder een van de in artikel 1, lid 2, onder a), van richtlijn 98/5 genoemde beroepstitels.”*

De term advocaat wordt omschreven in die Richtlijn 98/EG/5.¹⁶ Men zou ermee kunnen volstaan vast te stellen dat de verwijzing naar die andere richtlijn een louter teleologisch argument betreft van een Unierechtelijke term. Het arrest motiveert waarom de “DAC 6”-Richtlijn conform de OESO-doeleinden moet worden begrepen uit de bedoeling om het verschoningsrecht enkel toe te staan aan de beroepen die partijen kunnen vertegenwoordigen in rechte.

Echter is er een meer dwingende reden voor deze specifieke verwijzing; in die Richtlijn 98/EG/5 wordt het voeren van de titel van advocaat verbonden aan het onderworpen zijn aan het toezicht van de zelfregulerende organen van advocaten, zoals die zijn opgericht in de onderscheiden nationale rechtsorden van de lidstaten. Die deontologie waakt immers over de onafhankelijkheid van de advocaat in alle handelingen die deze in die hoedanigheid stelt.

8. De versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van de communicaties tussen advocaten en hun cliënten vereist zo dat deze communicatie gebeurt in een context waarbij de advocaat handelt binnen wat zijn deontologie toelaat. Doordat die zelfregulerende organen behoren onafhankelijk te zijn van overheden in hun werking en regelgeving, wordt zo opnieuw het belang van de onafhankelijkheid van advocaten benadrukt, dit *“met het oog op de goede rechtsbedeling”*.

Het arrest van 18 mei 1982 van het Hof van Justitie dat door de Grote Kamer van het Hof van Justitie werd aangehaald in het arrest van 8 december 2022 (punt 28) legde tevens dit verband tussen de bescherming van het beroepsgeheim van advocaten en hun onderwerping aan deontologie:

“De keerzijde van deze bescherming is de beroepstucht, in het algemeen belang opgelegd door en onder toezicht van de ter zake bevoegde instellingen. Een dergelijke opvatting weerspiegelt de rechtstradities welke de lidstaten gemeen hebben, en wordt ook zo aangetroffen in de communautaire rechtsorde, zoals blijkt uit artikel 17 van 's Hofs Statuut EEG en – Euratom, alsmede uit artikel 20 van 's Hofs Statuut-EGKS.”

14. HvJ 18 mei 1982, 155/79, *AM & S Europe/Commissie*, EU:C:1982:157.

15. Deze term kan worden vertaald als ‘rechtszoekende’ dat verwijst naar een context van art. 47 van het Handvest of als ‘rechtsonderhorige’ dat verwijst naar een bredere context van art. 7 van het Handvest. De auteur meent dat het behoort om die laatste betekenis te weerhouden, gelet op de overige bewoordingen in het arrest van 18 mei 1982.

16. Richtlijn 98/5/EG van het Europees Parlement en de Raad van 16 februari 1998 ter vergemakkelijking van de permanente uitoefening van het beroep van advocaat in een andere lidstaat dan die waar de beroepskwalificatie is verworven (*Pb.L.* 14 maart 1998, afl. 77, 36-43).

9. Hoe het Hof van Justitie ertoe is gekomen om in een context waarin artikel 7 van het Handvest bescherming verleent, met name het verlenen van juridische adviezen door advocaten buiten een geschil, een versterkte bescherming te verlenen, teneinde hun onafhankelijk handelen te bewaken bij het verlenen van die adviezen, maar ook hun onafhankelijk handelen voor rechtbanken, wat een context betreft die door artikel 47 van het Handvest wordt beschermd, wordt in het tweede onderdeel van deze bijdrage geduid met verwijzing naar een ruimere rechtspraak van het Hof van Justitie. Uit deze arresten van 8 december 2022 en 29 juli 2024 volgt een plicht voor de instellingen, de lidstaten en de rechtbanken om te waken over een effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de advocaat. Deze effectieve gerechtelijke bescherming vereist om elke mogelijke aantasting van het beroepsgeheim van advocaten tegen te gaan. De versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten kan daarom enkel een volledige uitwerking kennen tussen hen door de beperking van de plicht tot kennisgeving aan de cliënt.

10. Het is alvast in die zin dat het Belgisch Grondwettelijk Hof het arrest van 8 december 2022 uitlegt. In het arrest van 16 februari 2023¹⁷ wordt een verschil in behandeling bevestigd dat werd ingevoerd tussen advocaten en leden van het ITAA inzake UBO-meldplichten.

Het werd bij de Belgische omzetting van de “anti-witwas”-Richtlijn nr. 2018/843¹⁸ aan advocaten toegestaan om te melden bij hun Stafhouder, terwijl de leden van het ITAA rechtstreeks melden aan de Cel voor Financiële Informatieverwerking. Dit indien bij werkzaamheden die niet het bepalen van de rechtspositie betreffen, noch het bijstaan in rechte van hun cliënten uitmaken, zij onregelmatigheden vaststellen inzake de UBO-meldplicht.

Daarbij legt het Belgisch Grondwettelijk Hof in de overwegingen B.8.4 tot B.8.6 van dat arrest de link tussen de Ordes van Advocaten die via de deontologie toezien op de onafhankelijkheid van de advocaat, het belang van de onafhankelijkheid van de advocaat zoals die blijkt uit haar eigen vaststaande rechtspraak en de arresten van 18 mei 1982 en van 8 december 2022 van het Hof van Justitie, om zo tot de volgende conclusie te komen:

“..gelet op de aard van de ter zake geldende beginselen, noodzakelijk zijn om, voor de beroepsgroep van de advocaten, elk risico van aantasting van de rechten van de verdediging en van het recht op eerbiediging van het privéleven in zijn meest persoonlijke aspect te vermijden, terwijl die noodzaak niet op dezelfde manier bestaat ten aanzien van de beroepsgroep van belastingadviseurs en accountants (...)

Uit de omstandigheid dat het beroepsgeheim van de advocaten en van de belastingadviseurs en accountants wordt beschermd door artikel 458 van het Strafwetboek, kan niet worden afgeleid dat de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vereisen dat dezelfde regels en dezelfde waarborgen gelden voor beide categorieën van beroepsgroepen.”

Ook hier vervloeien de contexten van het geschil en van juridische adviesverlening buiten een geschil tot één ondeelbaar geheel wat advocaten betreft en de vereiste van versterkte vertrouwelijkheid die beschermt tegen het bekendmaken van het feit en de inhoud van de verleende consultatie. Het gepubliceerde arrest van 26 september 2024 van het Hof van Justitie hanteert eenzelfde logica voor de brede toepassing van het versterkte beroepsgeheim dat volgt uit deze beide “DAC 6”-arresten.

C. Een breed toepassingsgebied in hoofde van de ontvanger van het juridisch advies

11. Het arrest in de zaak C-432/23 werd in dezelfde samenstelling uitgesproken als in de zaak C-623/22. Ter discussie stond ditmaal de concrete toepassing van de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten. Er werd gepeild naar de doorwerking in een context die niet de omzetting van de “DAC 6”-Richtlijn betrof. Dit betreffende juridische adviezen die advocaten hadden verleend inzake vennootschapsrecht.

Een advocatenkantoor had het beroepsgeheim van advocaten zoals het wordt beschermd door het Groothertogdom Luxemburg tegengesteld aan een fiscale informatieplicht in toepassing van de “DAC”-Richtlijn.¹⁹ Het Groothertogdom Luxemburg had een belastingwet²⁰ ingevoerd die het beroepsgeheim van advocaten uitsluit inzake adviesverlening en vertegenwoordiging in fiscale zaken, behoudens wanneer het verlenen van die informatie de cliënten kan blootstellen aan een strafrechtelijke vervolging. Deze algemene uitsluiting werd ingevolge een andere wet²¹ die de “DAC”-Richtlijn omzet toegepast op de gerichte vragen om informatie die tussen lidstaten worden gesteld in het kader van die Richtlijn. Door de weigering van het advocatenkantoor om de gevraagde informatie te verstrekken, werd er een sanctie opgelegd aan die rechtspersoon. Het betrokken advocatenkantoor en de Orde van Advocaten van het Groothertogdom Luxemburg stelden daartegen een rechtsmiddel in en betwisten de wettelijkheid van die sanctie en van de nationale wet die tot die informatieverstrekking verplicht.

17. GwH 16 februari 2023, nr. 28/2003, BE:GHCC:2023:ARR.28.

18. Richtlijn (EU) 2018/843 van het Europees Parlement en de Raad van 30 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2015/849 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, en tot wijziging van de Richtlijnen 2009/138/EG en 2013/36/EU, Pb.L. 19 juni 2018, afl. 156/43.

19. Richtlijn van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG (Pb.L. 2011, afl. 64, 1).

20. Art. 171 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, dite « Abgabenordnung » (Mémorial A 1931, n° 900).

21. La loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (Mémorial A 2014, p. 4170), telle que modifiée par la loi du 1^{er} mars 2019 (Mémorial A 2019, n° 112).

Het Administratief Hof te Luxemburg dat in hoger beroep werd gevat omtrent deze administratieve sanctie vroeg samengevat in een reeks van prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie of, en hoe dan, de versterkte rechtsbescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten kon doorwerken in deze andere context.

12. Alvorens het arrest van 29 juli 2024 inzake 623/22 werd uitgesproken, nam de conclusie van advocaat-generaal KOKOTT²² van eind mei 2024 inzake C-432/23 een aantal standpunten in, die als volgt kunnen worden samengevat:

- (1) Toepassingsgebied *ratione personae* van de ontvanger van het juridisch advies: zowel natuurlijke personen als vennootschappen zijn gerechtigd om aanspraak te maken op de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties met hun advocaat (punten 21 en 27), of met een ander beroep dat cliënten in rechte kan vertegenwoordigen in die lidstaat (punt 61 met verwijzing naar de conclusies van advocaat-generaal EMILIOU in de zaak C-632/22).
- (2) Toepassingsgebied *ratione materiae*: artikel 7 van het Handvest beschermt het beroepsgeheim van de advocaat inzake juridische adviesverlening, wat de vertrouwelijkheid van de inhoud en het bestaan ervan betreft, dit in alle rechtsgebieden en buiten de context van een geschil (punten 22, 24, 25 en 58).

13. Artikel 8, lid 1 EVRM verleent een specifieke bescherming aan het beroepsgeheim van de advocaat opdat elke justitiabele de mogelijkheid zou hebben om in alle vrijheid een advocaat te raadplegen teneinde een onafhankelijk juridisch advies te verkrijgen. Dit dus ook buiten de context van een geschil.

Het is van belang te benadrukken dat deze conclusie verder stelt dat het juridisch advies dat door een advocaat wordt verleend een versterkte bescherming vereist in toepassing van artikel 7 van het Handvest. Dit voor een effectieve bescherming van de onafhankelijkheid van advocaten in hun dubbele rol: enerzijds als de belangenvertegenwoordigers van hun cliënten in een geschil, anderzijds als “*onafhankelijke medewerkers bij de rechtspleging*”.

De conclusie stelt dat het van algemeen belang is dat een rechtspleging voldoet aan de vereisten van de rechtsstaat. De advocaat-generaal verbindt zo de verstrekte bescherming van de vertrouwelijkheid van de besprekingen tussen advocaten en hun cliënten met een grondbeginsel van de Europese Unie dat vervat is in artikel 2 Verdrag van de Europese Unie²³ (hierna VEU).

14. Men kan opmerken dat uit hoofde van deze overwegingen die versterkte bescherming dus eerder in een context van artikel 47 van het Handvest past en niet in een context van artikel 7 van het Handvest. Wat echter de link vormt voor dat brede toepassingsgebied, in alle rechtsgebieden, onder artikel 7 van het Handvest, is dat zo de effectiviteit van het normdoel van artikel 47 van het Handvest wordt bewaakt. Het punt 58 van de conclusie verbindt beide contexten: “*de*

bijzondere betekenis die aan de advocaat als onafhankelijk orgaan bij de rechtspleging in een rechtsstaat toekomt (...) heeft bij de noodzakelijke belangenafweging (bedoeld wordt: ingevolge een inmenging betreffende artikel 7 van het Handvest) een positieve uitwerking op het beroepsgeheim van de advocaat”.

In het volgende onderdeel wordt in het kader van de bespreking van de ruimere rechtspraak van het Hof van Justitie gewezen op het uiteindelijke einddoel van die onafhankelijkheid van advocaten. Deze draagt eraan bij dat een rechtspleging zal voldoen aan de vereisten van de rechtsstaat doordat het mee waakt over een effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de magistraten, verleend door artikel 19, § 1 VEU.

- (3) Enkel juridische adviezen vallen onder deze versterkte bescherming, niet adviezen van een andere aard die worden verleend in het kader van het uitoefenen van een economische activiteit, zoals bedrijfsadvisering (punt 60).
- (4) Het is de Luxemburgse norm die zich concreet mengt in die vertrouwelijkheid en zo in de bescherming verleend door artikel 7 van het Handvest. De “DAC”-Richtlijn vereist enkel dat de vraag om inlichtingen vanwege een andere lidstaat op gelijke wijze wordt behandeld als betrof het een puur interne vraag om inlichtingen. Er is dan ook geen behoefte tot toetsing van de “DAC”-Richtlijn (punten 41 en 45) wegens de verweten uitsluiting van het beroepsgeheim.
- (5) Lidstaten moeten in hun nationale wetgeving voorzien in de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid die artikel 7 van het Handvest verleent, zo niet wordt de bescherming van het beroepsgeheim van de advocaat uitgehold (punten 38 en 43).
- (6) De wezenlijke inhoud van het fundamenteel recht dat artikel 7 van het Handvest beschermt, wordt niet geraakt door de Luxemburgse norm omdat in regel, in andere rechtsgebieden, behoudens het fiscale, het beroepsgeheim kan worden ingeroepen en in fiscale zaken het nog steeds kan worden ingeroepen indien de bekendmaking van de informatie de cliënt blootstelt aan strafvervolging (punten 50-52).
- (7) Een algemene uitsluiting van het beroepsgeheim van een advocaat, zonder dat in de mogelijkheid wordt voorzien om in individuele gevallen daarvan af te wijken, schendt evenwel naar de mening van de advocaat-generaal het artikel 7 van het Handvest onder de redelijkheidstoets (punt 64).

15. De versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten wordt op haar beurt door het arrest van 26 september 2024 gemotiveerd met een verwijzing naar de rechtspraak van het Europees Hof van de Rechten van de Mens dat het minimale niveau van bescherming aangeeft voor de toepassing van

22. Conclusie AG KOKOTT, 30 mei 2024, C-432/23, *Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg*, ECLI:EU:C:2024:446.

23. Verdrag van 7 februari 1992 betreffende de Europese Unie, geconsolideerde versie, *Pb.C.* 26 oktober 2012, afl. 326/13.

artikel 8.1 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens²⁴ (hierna EVRM) (punten 47, 49, 51 en 66):

- (1) Eenieder heeft recht op bescherming van diens privé- en familiaal leven, woonplaats en alle communicaties tussen individuen krachtens artikel 8.1 EVRM.
- (2) De versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten betreft elk juridisch advies dat wordt verleend door een advocaat, zowel in de context van een geschil als erbuiten.
- (3) Het is van toepassing ongeacht het rechtsgebied waarin het advies of de vertegenwoordiging door de advocaat worden verleend.
- (4) Het beschermt tegen de verplichting om het feit en de inhoud van dit advies bekend te maken.
- (5) Behoudens uitzonderlijke omstandigheden, moeten de cliënten er op kunnen vertrouwen dat hun advocaat niet zal bekendmaken dat deze werd geraadpleegd, tenzij de cliënten dit vragen.

16. Waar het arrest van 29 juli 2024 de toepassing van de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid *ratione personae* zeer beperkend uitlegt in hoofde van de *verlener* van het juridisch advies, verleent het arrest van 26 september met de weerhouden motivering een zeer brede toepassing aan die versterkte bescherming, dit zowel *ratione personae* in hoofde van de *ontvanger* van het juridisch advies als *ratione materiae*, in alle rechtsgebieden, ook buiten de context van een geschil.

De verantwoording van de specifieke bescherming die de artikelen 7 van het Handvest en 8.1 EVRM verlenen is volgens het Hof van Justitie dat het beroepsgeheim een plicht betreft voor advocaten, ten behoeve van hun fundamentele taak in een samenleving, met name de bescherming van rechtszoekenden. Dat vereist enerzijds dat eenieder zich tot een advocaat moet kunnen richten teneinde onafhankelijk juridisch advies te verkrijgen en anderzijds dat dit advies loyaal wordt verstrekt door de advocaat aan zijn cliënt (punt 50).

Het Hof van Justitie verwijst naar de beweegredenen die het EHRM hebben aangezet om die versterkte bescherming te verantwoorden vanuit artikel 8.1 EVRM buiten de context van een geschil. Op die rechtspraak van het EHRM wordt ingegaan in het tweede onderdeel van de bijdrage.

D. De sanctie voor het gebrek aan versterkte bescherming

17. Het Hof van Justitie volgt het standpunt van de advocaat-generaal dat de inmenging enkel voortvloeit uit de nationale wet en niet uit de “DAC”-Richtlijn. Het preciseert daarbij dat deze Richtlijn enkel verplichtingen invoert tussen lidstaten (punt 60). Artikel 7 van het Handvest vereist een versterkte bescherming tegen vragen om informatie betreffende door advocaten verstrekte juridische adviezen. In

toepassing van artikel 52, § 1 van het Handvest rust bij de lidstaten de verplichting om te voorzien in de concrete toepassing van die versterkte bescherming.

Het Hof geeft daarbij aan dat de lidstaat er ook op moet toezien dat die nationale norm voldoet aan de “vereisten van een wet” in toepassing van artikel 52, § 1 van het Handvest. Dat vereist dat er niet wordt geraakt aan de wezenlijke inhoud van een fundamenteel recht en dat een inmenging enkel kan mits inachtnaam van de principes van evenredigheid, noodzaak en het bereiken van doelstellingen van algemeen belang die worden erkend door de Europese Unie of ter bescherming van de rechten en vrijheden van anderen (punt 67).

18. Anders dan de conclusie van de advocaat-generaal weerhoudt het arrest van 26 september 2024 een inmenging door die nationale norm met de wezenlijke inhoud (de kern) van het fundamenteel recht dat artikel 7 van het Handvest beschermt (punt 73).

We herinneren eraan dat de Grote Kamer van het Hof van Justitie in de zaak C-694/20 geen inmenging in de wezenlijke inhoud van artikel 7 van het Handvest had weerhouden. Dit betreffende de plicht tot kennisgeving door de advocaat aan de andere intermediair omdat deze slechts een beperkte opheffing inhoudt en de advocaat door de bewoordingen van de Richtlijn niet wordt verplicht noch toegelaten om zonder het akkoord van zijn cliënt inlichtingen te verlenen, terwijl in de zaak C-432/23 een algemene opheffing voorligt die de advocaat verplicht tot het verlenen van inlichtingen en documenten betreffende juridische adviezen.

Bijgevolg mengt die nationale norm zich in de wezenlijke inhoud van het fundamenteel recht en schendt meteen de artikelen 7 en 52, § 1 van het Handvest zonder dat een verdere toetsing aan andere criteria dient te gebeuren. Het betreft de strengste sanctie die zo wordt weerhouden.

E. De toepassing van de versterkte bescherming reikt buiten de materies van het Unierecht

19. Met het arrest van 26 september 2024 wordt door de verwijzing naar rechtspraak van het EHRM een zeer brede invulling met directe werking verleend aan de versterkte bescherming. Het Hof van Justitie verantwoordt de brede toepassing zoniet vanuit de Unie-doelstelling van de goede werking van de rechtsstaat, zoals vervat in artikel 2 VEU, maar vanuit de specifieke bescherming van het EVRM.

Het EVRM is ook van toepassing in de lidstaten inzake materies die niet onder het Unierecht vallen. Het betreft een nog bredere toepassing ten behoeve van het verzekeren van een goede werking van de rechtsstaat dan een verplichting die voortvloeit uit artikel 2 VEU. Daar het beroepsgeheim geen geharmoniseerde materie betreft wordt via het EVRM een efficiëntere en eenvormigere bescherming georganiseerd opzichtsens de lidstaten.

24. Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden, 4 november 1950, geratificeerd met het Protocol I door de wet van 14 juni 1955 en de Protocolen II, III, IV en V van 21 september 1970.

II. De verleende versterkte bescherming, geplaatst in een ruimere context

A. De effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de advocaat

20. De Voorzitter van het Hof van Justitie, de heer Koen LENAERTS, gaf een toespraak op 8 januari 2023²⁵ bij de opening van de Franse Orde van Advocaten bij de Balie te Brussel. Daarbij werd het arrest van 8 december 2022 en de versterkte bescherming die het verleent geduid vanuit een ruimere rechtspraak van het Hof van Justitie.

1. Een effectieve gerechtelijke bescherming als fundamenteel recht van de cliënt

21. Het *recht op een bijstand* door een advocaat vloeit voort uit een fundamenteel recht op een effectieve gerechtelijke bescherming die aan elke rechtsonderhorige moet worden verleend, dit in alle domeinen van het Unierecht. Deze invalshoek betreft de fundamentele rechten die door het Handvest worden verleend *aan de cliënt*.

De toespraak belicht vervolgens recente rechtspraak van het Hof van Justitie waarin zich zaken hebben aangediend met betrekking tot de betwisting van de uitvoering in een lidstaat van gerechtelijke beslissingen genomen in een andere lidstaat, dan wel beslissingen in een lidstaat.²⁶

Inzake aanhoudingsbevelen die uitvoering vereisen tussen lidstaten komt het aan de betrokkene – dus aan diens advocaat – toe om elementen aan te reiken die ‘objectief, geloofwaardig, precies en voldoende actueel’ zijn met betrekking tot algemene of systemische tekortkomingen aan onder meer de onafhankelijkheid van het rechtscollege dat het bevel heeft uitgevaardigd. Maar er dient ook aangetoond te worden hoe deze tekortkomingen een invloed hebben gehad op het concrete geval van de betrokkene. Het betreft een ‘actieve taak’ van de advocaat om deze omvangrijke en delicate verplichting van documentatie tot een goed einde te brengen. Het kan niet van de rechtscolleges worden gevraagd om deze taak te doen.

Inzake vrijheidsbeperkende maatregelen opgelegd aan derdelanders zonder een wettelijke verblijfstitel, is er sprake van een verhoogde behoefte aan een effectieve gerechtelijke bescherming om na te gaan of werd voldaan aan alle wettelijke voorwaarden van die vrijheidsbeperking, wat moet blij-

ken uit de stukken van een dossier waarover tegenspraak kon worden gevoerd.

Het wordt daarbij niet vereist voor de toepassing van het Unierecht dat het nationaal rechtscollege ambtshalve onderzoek moet voeren of aan alle wettelijke voorwaarden was voldaan voor die maatregel en of dat daar nog steeds is aan voldaan. Opnieuw is het de ‘actieve taak’ van de advocaat om deze verplichting van documentatie ten dienste van een verhoogde behoefte aan een effectieve gerechtelijke bescherming tot een goed einde te brengen.

2. Een effectieve gerechtelijke bescherming als een fundamenteel recht van de advocaat

22. Door die ‘actieve taak’ heeft de advocaat niet alleen verplichtingen voor een effectieve gerechtelijke bescherming van zijn cliënt maar is daardoor ook zelf een houder van dat fundamenteel recht dat diens ‘passieve taak’ beschermt om te waken over de onafhankelijk van rechtbanken.

Dit fundamenteel recht verleent een effectieve gerechtelijke bescherming, als advocaat, voor de uitoefening van dat beroep in een andere lidstaat.²⁷ Richtlijn 98/EG/5²⁸ beschermt de vrijheid van vestiging voor advocaten die onder het toezicht van hun zelfregulerende organen handelen.

Er kan slechts sprake zijn van een rechtbank wanneer de rechter onafhankelijk is en neutraal opzichthens de belangen van alle partijen. In de rechtspraak van het Hof van Justitie inzake de vrije beroepsuitoefening van advocaten werd geoordeeld of de instanties die over de aanspraken van de betrokken advocaat oordeelden in de andere lidstaat konden worden aanzien als rechtbanken. Dit werd toen mede beoordeeld vanuit de vereiste van onafhankelijkheid die werd omschreven.

23. In recentere rechtspraak van het Hof van Justitie²⁹ diende het de onafhankelijkheid van rechters te waarborgen opzichthens beslissingen betreffende hun benoeming, ontslag, promotie, demotie, verloning... waar nationale regelingen van Polen, Hongarije, Roemenië en Malta zich in mengden. Deze nood aan een effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van rechters is in die recente rechtspraak van het Hof van Justitie verankerd met de verplichtingen die de artikelen 19 VEU en 47 van het Handvest opleggen aan de lidstaten en aan de gerechtelijke overheden van die lidstaten om daarop toe te zien.

In het ruimere kader van die rechtspraak wordt de versterkte bescherming geduid die de Grote Kamer in toepassing van artikel 7 van het Handvest heeft verleend *aan advocaten*

25. K. LENAERTS, ‘L’avocat et l’État de droit dans la jurisprudence de la Cour de Justice de l’Union européenne’, *Le Pli juridique*, octobre 2023, nr. 65, 3-7.
 26. Inzake aanhoudingsbevelen: HvJ 25 juli 2018, C-216/18, *Minister of Justice and equality*, EU:C:2018:586; HvJ 22 februari 2022, C-562/21 en C-563/21, *Openbaar Ministerie*, EU:C:2022:100, en inzake de vrijheidsbeperkingen van derdelanders zonder geldig verblijf: HvJ 8 november 2022, C-704/20 en C-39/21, *Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid*, EU:C:2022:858.
 27. HvJ 19 september 2006, C-506/04, *Wilson*, EU:C:2006:587.
 28. Richtlijn 98/5/EG van het Europees Parlement en de Raad van 16 februari 1998 ter vergemakkelijking van de permanente uitoefening van het beroep van advocaat in een andere lidstaat dan die waar de beroepskwalificatie is verworven (*Pb.L.* 14 maart 1998, afl. 77, 36-43) zoals gewijzigd door de Richtlijn 2013/25/EU van de Raad van 13 mei 2013 (*P.B.*, 2013, L 158, p. 368).
 29. HvJ 27 februari 2018, C-64/16, *Associa Sindical dos Juizes Portugueses*, EU:C:2018:117; HvJ 24 juni 2019, C-619/18, *Commissie v. Polen*, EU:C:2019:532; HvJ 10 november 2019, C-585/18, C-642/18 en C-625/18, *A.K. e.a.*, EU:C:2019:982; HvJ 20 april 2012, C-896/19, *Repubblika*, EU:C:2021:311; HvJ 21 december 2021, C-357/19, C-379/19, C-547/19, C-811/10 en C-840/19, *Euro Box Promotion e.a.*, EU:C:2021:1034.

voor de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten.

Het stoorde de Grote Kamer bij de “DAC 6”-Richtlijn dat er door een advocaat moest worden gemeld aan andere personen dan de cliënt en die personen vervolgens verplicht waren om te melden. De vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten wordt reeds beschermd door artikel 7 van het Handvest en artikel 8 van het EVRM. Die bescherming is echter ook dienend voor het verlenen van juridisch advies in het kader van een geschil, waarbij artikel 47 van het Handvest beschermt tegen het moeten bekendmaken van het feit en het bestaan van die consultatie. Er wordt aan de advocaat een eigen fundamenteel recht verleend onder artikel 7 van het Handvest dat een versterkte bescherming biedt in de vorm van een (1) effectieve gerechtelijke bescherming van (2) de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten die (3) beschermt tegen het moeten bekendmaken van het feit en de inhoud van de consultatie. Dit (4) buiten de context van een geschil. De Voorzitter van het Hof van Justitie besloot zijn toespraak met de bemerking dat het de gezamenlijke taak betreft van advocaten en rechters om hun krachten te blijven verenigen om tot een werkelijke bescherming te komen van burgers in een democratische samenleving.

24. Men kan uit deze toespraak opmaken dat het die door-gang is naar artikel 47 van het Handvest die de actieve en de passieve rol van de advocaat verbindt. Het passieve recht dient om het actieve recht effectief te beschermen en verkrijgt zo een versterkte bescherming.

Het is wat advocaat-generaal KOKOTT verwoordt in haar conclusie in de zaak C-432/23 (zie punt 58): “*de bijzondere betekenis die aan de advocaat als onafhankelijk orgaan bij de rechtspleging in een rechtsstaat toekomt (...) heeft bij de noodzakelijke belangenafweging (bedoeld wordt: ingevolge een inmenging met artikel 7 van het Handvest) een positieve uitwerking op het beroepsgeheim van de advocaat*”.

25. In het arrest van 8 december 2022 van de Grote Kamer van het Hof van Justitie wordt deze link niet uitdrukkelijk gelegd. In punten 60 en 61 wordt er expliciet aan herinnerd dat er geen bescherming kan worden geput uit artikel 47 van het Handvest in een context waar er geen geschil is. Maar de punten 26 en 28 maken via de rechtspraak van het EHRM de brug naar artikel 7 van het Handvest voor het verlenen van een specifiek beschermd beroepsgeheim aan advocaten zoals dat geldt in de context van artikel 47 van het Handvest.

Punt 27 verwijst naar twee arresten van het EHRM die tot een specifieke bescherming verplichten als de minimale bescherming die het Unierecht moet bieden aan de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten. Met name het arrest van 6 december 2012 van het EHRM³⁰ dat ook buiten de context van een geschil bescherming verleent aan de vertrouwelijkheid van juridisch advies dat

door een advocaat wordt verleend, zowel wat de inhoud als het bestaan ervan betreft. En het arrest van 9 april 2019 van het EHRM³¹ vereist, behoudens in uitzonderlijke omstandigheden, dat artikel 8.1 EVRM het gewettigd vertrouwen beschermt van cliënten van advocaten opdat deze laatsten zonder hun toestemming aan niemand zullen bekendmaken dat zij worden geraadpleegd.

Opdat de advocaat naar behoren zou kunnen functioneren in een context van artikel 47 van het Handvest, dient te worden voorzien in de effectieve gerechtelijke bescherming van zijn onafhankelijkheid in alle handelingen die hij stelt als advocaat, ook buiten de context van een geschil. Dit onder meer door het verlenen van een bescherming *zoals in* een context van artikel 47 van het Handvest aan de vertrouwelijkheid van de communicaties tussen een advocaat en zijn cliënt, bovenop de bestaande bescherming in de context van artikel 7 van het Handvest. Die reeds bestaande bescherming buiten de context van een geschil is een fundamenteel recht verleend aan de cliënt. De versterkte bescherming is een fundamenteel recht verleend aan de advocaat.

26. Het arrest van 29 juli 2024 benoemt die verhouding wel uitdrukkelijk om te verantwoorden waarom er buiten de context van een geschil een verschil in behandeling is tussen advocaten in de zin van artikel 98/EG/5 en andere beroepen inzake juridische adviesverlening.

De versterkte bescherming dient de goede werking van de rechtsstaat, in die zin dat de onafhankelijkheid van het handelen van de advocaat buiten de context van een geschil, deze beter in staat stelt om zijn onafhankelijke rol op te nemen als orgaan bij de rechtspleging. Dit in het bijzonder in het waken over de onafhankelijkheid waarmee rechtbanken beslissingen nemen. Zonder die onafhankelijkheid kan men die beslissingen immers niet als uitgaande van gerechtelijke instanties aanzien.

Bijgevolg dient aan de juridische adviesverlening door advocaten, buiten de context van een geschil, een effectieve gerechtelijke bescherming van hun onafhankelijkheid te worden verleend *zoals in* de context van een geschil.

B. De specifieke bescherming die het EVRM verleent aan juridische adviezen van advocaten

27. Door te verwijzen naar de term ‘specifieke bescherming’ en niet de term ‘effectieve gerechtelijke bescherming’ wordt benadrukt dat het de gezamenlijke bescherming is waarop gerechtelijke overheden krachtens het Unierecht dienen toe te zien inzake de onafhankelijkheid van juridische adviezen verleend door advocaten buiten de context van een geschil. Beide leiden samen tot de versterkte bescherming tegen het moeten bekendmaken door de advocaat én zijn cliënt van het feit en de inhoud van het juridisch advies.

30. EHRM 6 december 2012, *Michaud v. Frankrijk*, CE:ECHR:2012:1206JUD001232311.

31. EHRM 9 april 2019, *Altay v. Turkije (nr. 2)*, CE:ECHR:2019:0409JUD001123609.

28. Uit de arresten van 9 april 2019 en 17 december 2020 van het EHRM³² blijkt een wisselwerking tussen het recht om te zwijgen dat wordt gewaarborgd door artikel 6 EVRM en de bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten die wordt verleend door artikel 8.1 EVRM. Artikel 8.2 EVRM bepaalt de voorwaarden waarin een inmenging daarin kan gebeuren en vereist bijzondere procedurele waarborgen die daarop effectief toezien.

Daar het artikelen van het EVRM betreft, zijn deze vereisten breed toepasbaar met een directe werking in alle rechtsdomeinen en behoren de lidstaten deze in acht te nemen, dit ook in materies die niet zijn geharmoniseerd door het Unierecht.

29. Het arrest van 9 april 2019 van het EHRM situeerde zich in een context van communicaties tussen een advocaat en een cliënt die zich in hechtenis bevindt.

In punt 49 overweegt het EHRM dat artikel 8.1 EVRM een ruime bescherming biedt aan wat onder het privéleven kan vallen en dat juridische bijstand die wordt verleend door een advocaat onder deze bescherming valt omdat deze tot doel heeft om de betrokkene toe te laten om geïnformeerde beslissingen te nemen over haar of zijn leven. Bovendien zal een dergelijke communicatie met een advocaat vaker wel dan niet gevoelige en persoonlijke informatie bevatten. Uit die overwegingen leidt het EHRM vervolgens af *dat de context van een juridisch advies irrelevant is voor de te verlenen bescherming aan de vertrouwelijkheid*.

In punt 50 wordt benadrukt dat het duidelijk in het algemeen belang is dat eenieder die een advocaat wenst te raadplegen dit moet kunnen doen onder voorwaarden die een volledige en ongehinderde onthulling van informatie aan de advocaat toelaten.

In punt 56 wordt geoordeeld dat advocaten een sleutelrol hebben in de rechtsbedeling en, door hun rol als tussenpersoon tussen partijen en rechtbanken, kunnen worden aanzien als ‘officers of the law’. Vermoedelijk betreft het hier een vertaalfout uit de Turkse taal van de rechtspleging, want het kan manifest niet de bedoeling zijn om advocaten te aanzien als politieagenten. Dat is onverenigbaar met wat een rechtsstaat behoort te zijn in een democratische samenleving.

Er kan daarom van worden uitgegaan, gelet op wat er juist aan voorafgaat in het arrest inzake hun sleutelrol als tussenpersoon, dat de term ‘officers of justice’ de bedoelde vertaling is. Die term heeft in de Engelse taal betrekking op “*iedereen die een verplichting heeft om gerechtigheid te bevorderen en om de wet na te doen leven*”. Dit begrip ligt zeer dicht bij de term ‘auxiliaire’ die de Tweede Kamer van het Hof van Justitie weerhield in het arrest van 26 september 2024 om de brede toepassing van de versterkte bescherming te motiveren voor advocaten.

30. De “specifieke” bescherming die artikel 8.1 EVRM verleent kan enkel in uitzonderlijke omstandigheden wijken,

namelijk wanneer er geloofwaardig bewijs is dat de advocaat betrokken is in een misdaad of wegens een inspanning om bepaalde praktijken te bestrijden (punt 56).

Artikel 8.2 EVRM vereist bovendien dat een dergelijke inmenging (a) voorzienbaar moet zijn voor de betrokkenen, (b) noodzakelijk moet zijn in een democratische samenleving, in de zin dat er een evenredigheid moet zijn ten opzichte van het normdoel, en dat (c) de beoordelingsmarge inzake inmengingen in het privaat karakter van raadplegingen en communicaties met advocaten dermate nauw is dat enkel uitzonderlijke redenen, zoals het voorkomen van het plegen van zware misdrijven of het in gevaar brengen van de veiligheid in de gevangenis, dit kunnen verantwoorden (punt 52). De gecombineerde toepassing betreft het minimale niveau van bescherming waartoe de lidstaten van de Europese Unie gehouden zijn om dat te organiseren in toepassing van de artikelen 7 en 52, § 1 van het Handvest.

31. Het arrest van 9 april 2019 wordt hernomen in het arrest van 17 december 2020 van het EHRM. Dat arrest betreft de inbeslagname van een mobiele telefoon bij de cliënt van een advocaat en het daaropvolgend scheiden van de inhoud met betrekking tot communicaties met de advocaat van de inhoud van andere communicaties. Dit zonder een wettelijke regeling die deze triage organiseert.

In dat arrest wordt uitdrukkelijk de link gemaakt tussen het bevorderen van de effectiviteit van het recht om te zwijgen (art. 6 EVRM – *nemo tenetur*) en de specifieke bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten (punt 51 – vrije vertaling):

“Bovendien heeft het Hof het belang van specifieke procedurele waarborgen erkend met betrekking tot de bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en hun cliënten en van het beroepsgeheim (zie, onder andere, Sommer t. Duitsland, nr. 73607/13, § 56, 27 april 2017, en Michaud t. Frankrijk, nr. 12323/11, § 130, EHRM 2012). Het heeft benadrukt dat het beroepsgeheim de basis is van de vertrouwensrelatie tussen een advocaat en diens cliënt en dat de bescherming van dat beroepsgeheim in het bijzonder verbonden is met het recht van de cliënt van de advocaat om zichzelf niet te moeten beschuldigen, wat vooronderstelt dat de overheden hun zaak niet zullen pogen aan te tonen door beroep te doen op methodes van afpersing of dwang tegen de wil van de beschuldigde persoon in (zie, bijvoorbeeld, André en anderen t. Frankrijk, nr. 18603/03, § 41, 24 juli 2008).”

32. De “specifieke” bescherming wordt verleend ten behoeve van de cliënt. Met dat arrest verduidelijkt het EHRM ook dat die specifieke bescherming een dubbele voorwaarde stelt aan de norm die zich daarin mengt. Uit de bewoordingen van die norm zelf moet uitdrukkelijk blijken dat het de bedoeling is om zich te mengen in die vertrouwelijkheid (de vereiste van voorzienbaarheid) en die norm moet tegelijk ook een specifieke procedurele bescherming organiseren van die vertrouwelijkheid in even duidelijke bewoordingen (punten 50 en 51).

32. EHRM 9 april 2019, *Altay v. Turkije* (nr. 2), CE:ECHR:2019:0409JUD001123609 en EHRM 17 december 2020, *Saber v. Noorwegen*, CE:ECHR:2020:1217JUD001193396.

Daar er in die zaak geen specifieke procedurele bescherming was voorzien om informatie van een in beslag genomen mobiele telefoon te scheiden in vertrouwelijke berichten met een advocaat en andere informatie, werd besloten tot een inmenging in de wezenlijke inhoud van artikel 8.1 EVRM. Er was bijgevolg een schending begaan van dat fundamenteel recht zonder nood aan verdere afwegingen. De strengste sanctie.

C. De specifieke bescherming uit het EVRM vormt samen met de effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de advocaat uit het Unierecht, de versterkte bescherming verleend aan advocaten voor de juridische adviezen verleend door advocaten

33. Vanuit een Unierechtelijke bril bekeken betreft de specifieke bescherming die artikel 8 EVRM verleent de cliënt. Die bescherming waakt buiten de context van een geschil over de effectiviteit van zijn zwijgrecht in de eventuele latere context van een geschil, door de wijze waarop communicatie tussen advocaten en cliënten wordt beschermd. Het maakt een brug naar artikel 6 EVRM.

De effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de advocaat die het Unierecht verleent, dient een veel ruimer normdoel dan het loutere zwijgrecht van de cliënt. Het dient advocaten beter toe te laten om als onafhankelijk orgaan in de rechtspleging mee te waken over een effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van rechters.³³

Daardoor wordt de specifieke bescherming die artikel 8 EVRM verleent aan de cliënt ook een eigen fundamenteel recht voor de advocaat dat artikel 7 van het Handvest verleent. Het behoort daarom strikt te worden beperkt tot de communicaties tussen advocaten en hun cliënten buiten de context van een geschil. Binnen de context van een geschil verleent artikel 47 van het Handvest die specifieke bescherming. Die specifieke bescherming verzet zich tegen de gedwongen onthulling van het feit en de inhoud van die communicatie door de cliënt, de versterkte bescherming verzet zich tegen dergelijke gedwongen onthulling door de advocaat.

Artikel 47 van het Handvest passeert zo over dezelfde brug tussen artikelen 6 en 8 EVRM naar de context van artikel 7 van het Handvest. Maar met in de bagage rechten van de advocaat inzake een effectieve gerechtelijke bescherming van zijn onafhankelijkheid, wat veel ruimer is in na te leven vereisten dan de effectiviteit van het zwijgrecht van de cliënt te bewaken.

34. Door de verwijzing naar de rechtspraak van het EHRM, maakte het arrest van 26 september 2024 van de Tweede Kamer van het Hof van Justitie zich deze specifieke bescherming die artikel 8 EVRM verleent eigen, maar past die toe op advocaten als een fundamenteel recht dat aan hen wordt verleend door artikel 7 van het Handvest dat boven het fundamenteel recht komt dat aan de cliënt wordt verleend. Boven, en niet naast, omdat het een versterkte bescherming betreft van de onafhankelijkheid van de advocaat.

Een inmenging in de wezenlijke inhoud van artikel 7 van het Handvest kon zo worden weerhouden in de zaak C-432/23 omdat de Luxemburgse wet wel uitdrukkelijk had voorzien in die inmenging in hoofde van de advocaat maar het vastgestelde gebrek aan specifieke procedurele waarborgen van de vertrouwelijkheid niet verantwoordbaar was. Er waren evenmin uitzonderlijke omstandigheden voorhanden waarop de Luxemburgse wet zich had kunnen beroepen die een dergelijke brede inmenging toelaten in de rechtspraak van het EHRM. Het verlenen van adviezen inzake vennootschapsrecht vormt geen geloofwaardig bewijs dat de advocaat betrokken is in een misdaad, praktijken die moeten worden bestreden of dat de veiligheid in gevangenschap wordt bedreigd (zie punt 52, arrest van 9 april 2019 EHRM).

III. Gevolgen voor plichten en verboden op juridische adviesverlening door advocaten

A. Nationale regelingen

35. Beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim vallen buiten een specifieke bescherming voor de vertrouwelijkheid van hun juridische adviezen. Deze beroepen genieten een generieke bescherming die de artikelen 7 van het Handvest / 8 EVRM verlenen aan communicaties buiten de context van een geschil als onderdeel van het privéleven (zie punten 125-127, arrest van 29 juli 2024). Dit ten behoeve van de fundamentele rechten van hun cliënt en zonder een brug naar artikel 6 EVRM.

Hoewel regelgeving inzake beroepsgeheim een materie betreft die niet is geharmoniseerd, is er een eenmakend effect van nationale regelingen via de brug tussen de artikelen 6 en 8 EVRM die de versterkte bescherming vereist. Deze verdragsartikelen hebben immers een directe werking in alle lidstaten van de Europese Unie. Het valt daarom te verwachten dat lidstaten hun nationale bepalingen die plichten regelen inzake het verlenen van informatie of het doen van meldingen bij het verlenen van juridische adviezen door beroepen die partijen kunnen vertegenwoordigen in rechte, met inbegrip van fiscale adviezen, zullen aanpassen. Lidstaten zullen dit spontaan doen, met of zonder aanbevelingen

33. Betreffende de vereiste van een effectieve bescherming van de onafhankelijkheid van de organisatie van de beroepen van journalisten, advocaten en rechters voor een goede werking van de rechtstaat, plaatste de auteur in februari 2024 een blog op de website van zijn kantoor en op LinkedIn. Die vereiste van effectieve bescherming van de onafhankelijkheid van de zelfregulering voor deze drie beroepen voor de goede werking van de rechtstaat benoemt hij in die blog als een onderdeel van de *Trias Politica*, de *Trias Judica*. ("The legal profession under the Trias Judica: issues under Primary Union Law when transposing DAC 6 reparations and supervision on the self-regulatory bodies of the legal profession for Anti-Money-Laundering purposes", www.wanted.law).

vanwege de Europese Commissie, of na veroordelingen door rechtbanken.

Het arrest van 26 september 2024 heeft bovendien verklaard dat deze versterkte bescherming geldt in alle rechtsgebieden. Die specifieke bescherming van juridische adviezen zal in alle rechtsgebieden moeten worden nagezien. Zonder specifieke procedurele waarborgen die in uitdrukkelijke en duidelijke bewoordingen beschermen tegen het bekendmaken van het feit en de inhoud van het juridisch advies dat wordt verleend door beroepen die partijen kunnen vertegenwoordigen in rechte, ligt een schending voor door die nationale regelingen van de wezenlijke inhoud van de artikelen 8 EVRM en artikel 7 van het Handvest.

Betreffende advocaten in de zin van Richtlijn 98/EG/5 behoort de verleende versterkte bescherming concreet en effectiviteit te zijn in die zin dat elke mogelijke aantasting van hun onafhankelijkheid moet worden vermeden door die nationale regelingen³⁴, dus ook tegen de effecten van een indirecte bekendmaking door derden aan wie informatie moet worden bezorgd.

36. Artikel 51, § 1 van het Handvest verplicht lidstaten om niet in conflict te komen met Unieregelingen wanneer lidstaten plichten omzetten in materies die onder een Unierechtelijke regeling vallen. Het Primair Unierecht primeert; nationale regelingen mogen geen schending inhouden van het Handvest.³⁵ Buiten dergelijke materies kunnen zowel gelijkaardige specifieke procedurele waarborgen als gelijkaardige bijkomende plichten inzake juridische adviezen behouden blijven of worden ingevoerd in nationale regelingen. Dit voor alle beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim. Voor zover daarbij artikel 8 EVRM / artikel 7 van het Handvest wordt nageleefd.

Wat België betreft is in quasi alle fiscale materies voorzien in een gelijke specifieke procedurele waarborg voor alle beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim. Dit door artikel 334 WIB en gelijkaardige normen in regionale regelingen.³⁶ Deze artikelen voorzien in een algemene regeling die aan dergelijke verleners van juridische adviezen toestaat om dat in te roepen tegen een verplichting tot het verlenen van informatie of het doen van een melding. Op vraag van de betrokken administratie zal het zelfregulerend orgaan van dat beroep dan vervolgens beoordelen of dat beroepsgeheim kon worden tegengesteld aan die verplichting.

Uitzonderingen op die algemene regeling vereisen een bijzondere motivering, zoals de vereisten voor de effectiviteit van een eenvormige omzetting van Unierechtelijke regelingen. Anderzijds zullen de fiscale normen die niet uitdrukkelijk voorzien in specifieke procedurele waarborgen inzake advocaten moeten worden aangepast. Deze normen schenden artikel 8 EVRM / artikel 7 van het Handvest in toepassing van de rechtspraak van de arresten van 29 juli en 26 september 2024. Met een arrest nr. 113/2024 van 7 november 2024

heeft het Grondwettelijk Hof (voetnoot invoegen : GwH., 7 november 2024, nr. 115/2024, BE:GHCC:2024:ARR.115) de uitsluiting van de klokkeluidersregeling op advocaten zo uitgelegd dat deze uitsluiting werd uitgebreid naar alle juridische adviesverlening die deze verlenen. En die uitsluiting omvat ook de medewerkers en personeel ; zij mogen geen informatie over de cliënt melden (overwegingen B.64 - B.66). Daarnaast worden door dit arrest drie prejudiciële vragen gesteld over de vraag of die uitsluiting voor advocaten ook overzetbaar is op andere juridische beroepsgroepen. Als verplichtend overzetbaar, of als optioneel overzetbaar dan wel als niet toegestaan voor andere juridische beroepsgroepen.

B. Unierechtelijke regelingen

37. Het arrest van 26 september 2024 herinnert in de punten 60 en 67 aan de verplichtingen voor de lidstaten onder de artikelen 51, § 1 en 52, § 1 van het Handvest om de versterkte bescherming die artikel 7 van het Handvest verleent op een concrete en effectieve wijze te organiseren.

Dit houdt *concreet* in dat bij advocaten in de zin van Richtlijn 98/EG/5 er enkel een opheffing kan zijn van de versterkte bescherming in uitzonderlijke omstandigheden. Dit is het geval indien er niet langer sprake is van handelingen die een advocaat stelt die onder zijn deontologie vallen. Of wanneer er concrete en ernstige aanwijzingen zijn dat de advocaat deel kan uitmaken van een zwaar misdrijf of omstandigheden bevordert die de veiligheid in een gevangenis in gevaar kunnen brengen.

Dit houdt voor de vereiste van *effectiviteit* in dat op een duidelijke en uitdrukkelijke wijze, samen met de norm die de inmenging invoert, de redenen van uitsluiting worden georganiseerd, dit overeenkomstig de vereisten van artikel 8.2 EVRM / artikel 52, § 2 van het Handvest.

1. Meldplichten voor fiscale adviezen, georganiseerd door de “DAC 6” en “DAC 8”-Richtlijnen

38. Zoals hierboven aangegeven zijn er belangrijke verschillen in de omzettingen door de 27 lidstaten van de “DAC 6”-Richtlijn. Met het arrest van 29 juli 2024 heeft de Tweede Kamer van het Hof van Justitie in de punten 104-108 en 116-118 geoordeeld dat de efficiëntie en de uniforme toepassing van die Richtlijn vereist dat er slechts drie verschillende regelingen kunnen worden toegestaan inzake de plicht tot melden voor fiscale adviezen inzake grensoverschrijdende potentieel fiscaal agressieve constructies:

(1) Beroepen die geen personen kunnen vertegenwoordigen in rechte kunnen niet worden toegelaten om hun

34. Zie de uitlegging van het arrest van 8 december 2022 van de Grote Kamer van het Hof van Justitie door het Grondwettelijk Hof (GwH 16 februari 2023, nr. 28/2003, BE:GHCC:2023:ARR.28).

35. HvJ 26 februari 2013, zaak C-399/11, *Melloni*, EU:C:2013:107 – § 60; GwH 17 september 2003, nr. 118/2003, BE:GHCC:2003:ARR.118; GwH 10 mei 2006, nr. 71/2006, BE:GHCC:2006:ARR.71; GwH 23 januari 2008, nr. 10/20008, BE:GHCC:2008:ARR.10.

36. Art. 3.19.0.0.1 Vlaamse Codex Fiscaliteit – art. 125 Brusselse Codex fiscale procedure.

verschoningsrecht in te roepen tegen hun meldplicht als intermediair in die materie.

- (2) Beroepen die personen kunnen vertegenwoordigen in rechte moeten hun verschoningsrecht kunnen inroepen tegen hun meldplicht maar moeten vervolgens de plicht tot kennisgeving naleven, ook opzichts niet-cliënten, in die materie. Indien wordt gemeld aan de cliënt, kan die niet worden verplicht om het feit en de inhoud van de consultatie te melden.
- (3) Advocaten in de zin van Richtlijn 98/EG/5 moeten hun verschoningsrecht kunnen inroepen tegen hun meldplicht en moeten dit ter kennis brengen van hun cliënt. De cliënt kan niet worden verplicht om het feit en de inhoud van die consultatie te melden.

Enkel voor die laatste beroeps categorie is er een concrete en effectieve bescherming tegen een onthulling van het feit en de inhoud van het verleend fiscaal advies. De andere beroepen moeten een directe onthulling ervan ondergaan omdat er geen verschoningsrecht mag worden ingeroepen dan wel een indirecte onthulling dulden omdat aan niet-cliënten ter kennis moet worden gebracht, die op hun beurt gehouden zijn tot melden.

39. De “DAC 8”-Richtlijn heeft de verplichting tot het melden van de naam en de persoonlijke gegevens van een intermediair die het verschoningsrecht heeft ingeroepen geschrapt maar anderzijds wel een ruimere definitie verleend aan wat moet worden gemeld, door schrapping van het woord ‘abstract’, terwijl een omschrijving in algemene bewoordingen juist werd weerhouden als proportioneel door het arrest van 29 juli 2024 (punt 145). Is het uitdrukkelijk vermelden van het feit en de inhoud van de verleende consultatie proportioneel door de andere intermediair aan wie werd kennisgegeven? Dat lijkt enkel het geval te kunnen zijn voor zover de relevante belastingplichtige dat uitdrukkelijk opdroeg aan die andere intermediair.

Omzettingen van de “DAC 6” en “DAC 8”-Richtlijnen die zich niet aan deze opdeling conformeren, schenden artikel 51, § 1 van het Handvest. Wordt het recht op verschoningsrecht te breed ingevuld, dan schendt die lidstaat de verplichting tot een uniforme toepassing waaraan het arrest van 29 juli 2024 herinnert (punten 104-108). Worden het recht op verschoningsrecht en de beperkte kennisgevingplicht niet effectief georganiseerd door de omzetting, dan ligt een schending voor van artikel 7 van het Handvest (punten 116-118). Er is geen marge voor de lidstaten.

40. Een dergelijke marge kan wel bestaan bij het invoeren van extra plichten qua informatie of meldingen naar aanleiding van de omzetting in die materie. Dat is het geval voor de Belgische omzetting met de federale, Vlaamse en Brusselse omzettingen³⁷ van de “DAC 6”-Richtlijn.

Zo werd inzake marktklare constructies het beroepsgeheim voor alle beroepen uitgesloten, werd aan intermediairs een informatieplicht opgelegd aan de fiscale administratie over de gemelde constructies en aan de cliënt werd het recht verleend om aan de intermediair die zijn verschoningsrecht had ter kennis gebracht, vervolgens te verplichten om toch zelf te melden.

Betreffende die extra plichten tot melden of het verlenen van informatie, wees het Grondwettelijk Hof³⁸ er in elk van die omzettingen op dat, ofwel uit de voorbereidende werken bleek dat die extra plichten niet bedoeld waren voor advocaten, ofwel alle beroepen met een strafrechtelijk beschermd beroepsgeheim de algemene regeling kunnen inroepen waarin artikel 334 WIB en de overeenkomstige bepalingen in de regionale regelgevingen voorzien.³⁹ Bepalingen die werden ingevoerd in wetboeken die niet in dergelijke regelingen voorzagen werden vernietigd.

Op dat punt voorziet de Franse omzetting⁴⁰ zoals in de omzettingen door de federale, Vlaamse en Brusselse omzettingen van de “DAC 6”-Richtlijn dat de cliënt aan de intermediair die zich op het verschoningsrecht beroept kan opdragen om toch zelf te melden, ook wanneer dit een advocaat betreft. Waar het Belgisch Grondwettelijk Hof die ‘extra’ omzetting opzijschoof zoals andere ‘extra’s’, oordeelde de Franse Raad van State⁴¹ dat de advocaat toch zelf moet melden. Die discussie ligt nu voor bij het EHRM.⁴² Het tussen te komen arrest van het EHRM kan verdere verfijningen inhouden voor lidstaten.

Na het arrest van 8 december 2022 van de Grote Kamer van het Hof van Justitie werd de uitsluiting van het verschoningsrecht betreffende marktklare constructies *voor alle beroepen* vernietigd door het Grondwettelijk Hof, behoudens wat de fase van de conceptie betreft. Daarbij werd geen onderscheid gemaakt tussen intermediairs die zelf de constructie bedenken (promotor) en intermediairs die advies verlenen. Er lijkt geen redelijke verantwoording meer te zijn om na het arrest van 29 juli 2024 het verschoningsrecht langer uit te sluiten voor die laatste categorie.

41. De twee arresten van 29 juli en 26 september 2024 zullen het Grondwettelijk Hof verplichten tot verdere verfij-

37. Wet van 20 december 2019 tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies, BS 30 december 2019. – Vlaams 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, BS 3 juli 2020. – De ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 29 oktober 2020 tot wijziging van de ordonnantie van 26 juli 2013 houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG en tot wijziging van de Brusselse Codex Fiscale Procedure, BS 6 november 2020.
38. GwH 15 september 2022, nr. 103/2022, BE:GHCC:2022:ARR.103; GwH 20 juli 2023, nr. 111/2023, BE:GHCC:2023:ARR.111; GwH 4 januari 2024, nr. 3/2024, BE:GHCC:2024:ARR.3.
39. Art. 3.19.0.0.1 Vlaamse Codex Fiscaliteit – art. 125 Brusselse Codex fiscale procedure.
40. Ordonnance n° 2019-1068 du 21 octobre 2019 relative à l’échange automatique et obligatoire d’informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l’objet d’une déclaration, diezelfde dag gepubliceerd.
41. Fr. CdE, 8ème – 3ème chambres réunies, 14 avril 2023, nr. 448486, FR:CECHR:2023:448486.20230414.
42. EHRM, zaak nr. 32264/33, *Conseil national des Barreaux de France v. Frankrijk*.

ningen. Dit evenwel binnen de grenzen van de argumenten die in de oorspronkelijke verzoekschriften van vernietiging werden ingeroepen en nog niet werden beoordeeld.

Maar zelfs indien het Grondwettelijk Hof zich procedureel verhinderd zou zien om dit te doen, hebben de Belgische regelgevers de plicht om het strikte toepassingsgebied *ratione personae* voor de versterkte bescherming toe te passen, en om dus een onderscheiden behandeling van beroepen in te voeren inzake het recht op verschoning.

Het arrest van 29 juli 2024 legt de Richtlijn zo uit dat er beperkingen worden opgelegd aan de plicht tot melden. Die beperkingen zijn in geen enkele van de vijf Belgische omzettingen⁴³ opgenomen. Deze beperkingen op de plichten die de “DAC 6”-Richtlijn invoert, volgen uit de algemene bescherming die de artikelen 8.1 en 8.2 EVRM / artikel 7 en 52, § 1 van het Handvest verlenen tegen inmenging in de privésfeer van intermediairs en van relevante belastingplichtigen. Deze bescherming omvat ook hun professionele activiteiten (punten 125-127).

Deze beperkingen betreffen de vereiste dat het de uitvoering van de constructie is die de meldplicht verantwoordt, het opschorten van de meldtermijn tot de aanvang van de uitvoering van de constructie en het niet moeten melden van informatie die men zelf niet weet (punten 80, 85 en 146). Alle Belgische omzettingen moeten worden aangepast aan die beperkingen.

En de regelingen van 26 andere lidstaten. Mogelijk volgt er reparatiewetgeving door de Europese Raad zoals met de “DAC 8”-Richtlijn na het arrest van 8 december 2022 van het Hof van Justitie of zal de Europese Commissie aanbevelingen opmaken. Zullen die nieuwe regels de arresten van 29 juli en 26 september 2024 bevestigen in hun effecten of die effecten juist beperken?

2. Verbod op het verlenen van juridische adviezen en van fiscale diensten in het algemeen voor sancties tegen de Russische overheid of ondernemingen gevestigd in Rusland

42. Met een arrest van 5 september 2024 oordeelde het Hof van Justitie⁴⁴ over een verbod om advies te verlenen aan Russische ondernemingen die banden hebben met de Russische overheid door artikel 5*quindecies*, lid 2 van Verordening (Eu) nr. 833/2014 van de Raad van 31 juli 2014.⁴⁵ Artikel 5*quindecies*, lid 6 van deze Verordening past het verbod niet toe op diensten die strikt noodzakelijk zijn om in

een lidstaat de toegang tot gerechtelijke, administratieve of arbitrage-procedures te waarborgen.

De feiten betroffen het verlijden van een authentieke akte van de verkoop door een Russische onderneming van een eigendom door een Duitse notaris. Het arrest oordeelde dat een dergelijke handeling niet valt onder het verbod. Dit verbod geldt voor juridische adviezen die worden verleend “in niet-contentieuze aangelegenheden, waaronder handelstransacties, die betrekking hebben op de toepassing of interpretatie van het recht” of inzake “deelname met of namens cliënten aan handelstransacties, onderhandelingen en andere contacten met derden” of bij de “voorbereiding, uitvoering en verificatie van juridische documenten” met betrekking tot de eerste twee soorten van adviezen (punten 39-40).

Het normdoel van die verordening betreft geen algemeen verbod in te voeren om transacties aan te gaan met een rechtspersoon op de enkele grond dat deze in Rusland is gevestigd (punt 47). Het verbod beoogt om het voor dergelijke Russische rechtspersonen die op het grondgebied van de Unie actief zijn, moeilijker te maken om hun commerciële activiteiten op dat grondgebied voort te zetten en zo de Russische economie te treffen (punt 54).

43. Men kan zich derhalve de vraag stellen naar de redelijke verantwoording om juridische adviezen die ertoe strekken om de aanwezigheid van Russische ondernemingen in de Europese Unie *in te perken of te beëindigen* onder het verbod te doen vallen. Het arrest spreekt zich daarover niet uit. Het arrest geeft ook niet aan of een dergelijke regeling in overeenstemming is met het primair Unierecht voor zover dat verbod ook geldt voor juridische adviezen verleend door advocaten, al dan niet in een context van het inperken van activiteiten door de geïsoleerde Russische ondernemingen.

Gelet op de ruime toepassing in alle rechtsgebieden die het arrest van 26 september 2024 verleent aan de versterkte bescherming en gelet op de niet-toepassing van het verbod op diensten die strikt noodzakelijk zijn om het voeren van procedures in een context van artikel 47 van het Handvest te waarborgen, lijkt er geen redelijke verantwoording te bestaan om de effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van de advocaat te beperken. Die dient om mee de onafhankelijkheid van de rechtbank te bewaken. Het uitsluiten van het recht op juridisch advies door een advocaat zou de effectiviteit van de gerechtelijke bescherming van beide beroepen treffen. Het belang van de goede werking van de rechtsstaat behoort te primeren op verhoopde doch uit hun aard onzekere effecten die deze maatregel beoogt voor de economie van een derde land.

43. Naast de federale, Vlaamse en Brusselse omzettingen betreft het de omzettingen door het Waals Gewest en de Franse Gemeenschap met het Waals decreet van 1 oktober 2020 houdende wijziging van het decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen, met het oog op de omzetting van Richtlijn 2018/822/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (BS 20 oktober 2020) en het decreet van de Franse gemeenschap van 12 november 2020 tot wijziging van het decreet van 12 januari 2017 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen met het oog op de omzetting van de Europese Richtlijn 2018/822/EU betreffende de administratieve samenwerking (BS 24 november 2020).

44. HvJ 5 september 2024, C-109/23, *Jeramak*, EU:C:2024:681.

45. Verordening (EU) nr. 833/2014 van de Raad van 31 juli 2014 betreffende beperkende maatregelen naar aanleiding van acties van Rusland die de situatie in Oekraïne destabiliseren (*Pb.L.* 2014, afl. 229, 1), zoals gewijzigd bij verordening (EU) 2022/1904 van de Raad van 6 oktober 2022 (*Pb.L.* 2022, afl. 259 I, 3).

In de hierboven aangehaalde toespraak van 8 januari 2023 van de heer Koen LENAERTS⁴⁶ wees deze op het *recht op een bijstand* door een advocaat dat voortvloeit uit een fundamenteel recht op een effectieve gerechtelijke bescherming die aan elke rechtsonderhorige moet worden verleend, dit in alle domeinen van het Unierecht. Deze invalshoek betreft de fundamentele rechten die door het Handvest worden verleend aan de cliënt en dat reeds werd verwoord in het arrest van 18 mei 1982 van het Hof van Justitie.⁴⁷ Men kan minstens stellen dat in een context waar die economische activiteiten binnen de Europese Unie niet worden uitgebreid, er geen strikte noodzaak is vanuit het normdoel van de verordening om dat fundamenteel recht in te perken.

44. Dezelfde argumenten kunnen worden ingebracht tegen de drie arresten van 2 oktober 2024 die de Grote Kamer van het Gerecht uitsprak⁴⁸ betreffende de geldigheid van een verstrenging van het verbod op dienstverlening door Verordening (EU) nr. 2022/1904 van de Raad van 6 oktober 2022.⁴⁹ Alle in Rusland gevestigde rechtspersonen, entiteiten of lichamen worden samen met de Russische regering het recht ontzegd door artikel 1 op directe of indirecte accountancy-, audit-, met inbegrip van wettelijke controle, boekhoudkundige of belastingadviesdiensten, zakelijk en managementadvies of diensten in verband met public relations te verlenen, en door artikel 2 om direct of indirect architectuur- en ingenieursdiensten, diensten op het gebied van juridisch advies en IT-adviesdiensten te ontvangen.

45. Dit verbod is derhalve veel ruimer in omvang en viseert expliciet belastingadviesdiensten naast diensten op het gebied van juridisch advies. In punt 47 in het arrest in de zaak T-797/22 erkent de Grote Kamer van het Gerecht het belang van de bescherming die artikel 7 van het Handvest verleent aan advocaten voor het voeren van een proces in de zin van artikel 47 van het Handvest, maar legt dat uit vanuit het *belang van diens cliënt*. Om vervolgens in punt 49 tot de conclusie te komen dat geen enkele rechtspraak van het EHRM of van het Hof van Justitie vereist dat de procedure waarborgen die door de artikelen 7 en 47 van het Handvest worden verleend aan juridische adviezen door advocaten, afzonderlijk dan wel tezamen genomen, van aard zijn om het bestaan van een fundamenteel recht te wettigen op toegang voor elke persoon tot een advocaat en om te kunnen genieten van diens diensten, buiten de context van een actueel of mogelijk geschil.

Deze arresten werden vermoedelijk enkele maanden eerder beslist en wachtten nog op de vertalingen. Zou de Grote Kamer van het Gerecht tot een andere afweging zijn gekomen mocht het toen kennis hebben gehad van de arresten van 29 juli en 26 september 2024 van de Tweede Kamer van het Hof van Justitie? Deze arresten vormen immers rechtspraak die, om de hoger aangegeven redenen in deze

bijdrage, toelaat te stellen dat het recht op bijstand door een advocaat voor eenieder, niet enkel een recht betreft van de cliënt maar een vereiste voor de effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van advocaten, met in het verlengde die van magistraten.

Hoewel de Grote Kamer van het Gerecht zo een nuance invoert tussen het recht op bijstand door een advocaat, ook buiten de context van een geschil, en de versterkte bescherming van juridisch advies dat door een advocaat wordt verleend, worden allerlei interpretaties verleend die in belangrijke mate het behouden verbod nuanceren. De meest belangrijke nuance wordt verleend in punt 56. Daarin wordt de uitzondering op het verbod voor juridische adviezen in een context van artikel 47 van het Handvest ruim uitgelegd. Ook juridische adviezen die worden verleend door advocaten om de loutere rechtspositie te bepalen, in het uitsluitende doel om na te gaan of er zich een gerechtelijke procedure al dan niet kan aandienen of dient te worden voorbereid, vallen niet onder het verbod.

Daarnaast wordt in de punten 62 en 63 herhaald dat ook procedures die gerechtelijke procedures voorafgaan, zoals administratieve procedures of procedures die dienen doorlopen te worden alvorens een rechterlijke toetsing kan worden gevraagd, zoals arbitrageprocedures, onder de uitzondering vallen, net zoals consultaties door advocaten die ertoe strekken om tot een minnelijke regeling te komen om een geschil te vermijden dan wel te regelen.

In de verleende interpretaties van de uitzonderingen lijkt er wel geen uitzondering mogelijk voor het verbod op belastingadviesdiensten wanneer die zich niet kan verantwoorden vanuit een procedure.

46. Er werd hoger beroep ingesteld bij het Hof van Justitie. Die uitspraak van het Hof van Justitie zal van belang zijn voor de rechtspraak die door de arresten van 29 juli en 26 september 2024 werd gevestigd. Wordt deze verfijnd of uitgebreid? Blijft de versterkte bescherming van toepassing in alle rechtsgebieden of leidt het conflict tussen normen tot een andere oplossing? Hoe verhoudt het normdoel van die versterkte bescherming zich tot het recht op bijstand door een advocaat buiten de context van een geschil?

3. Meldplichten en verboden voor Anti-Witwasdoeleinden inzake juridische adviezen die zich niet beperken tot een onderzoek van de actuele rechtspositie van de cliënt

47. Ten slotte kan worden verwezen naar diverse plichten en verboden inzake juridische adviezen, ook wanneer die worden verleend door advocaten, zoals ingevoerd door

46. Zie randnr. 21.

47. HvJ 18 mei 1982, 155/79, *AM & S Europe v. Commissie*, EU:C:1982:157.

48. Gerecht (Grote Kamer) 2 oktober 2024, T-797/22, *NOAB e.a.*, EU:T: 2024:670; Gerecht (Grote Kamer) 2 oktober 2024, T-798/22, *Ordre des avocats de la Cour de Paris e.a.*, EU:T: 2024:671; Gerecht (Grote Kamer) 2 oktober 2024, T-828/22, *Ace-Avocats e.a.*, EU:T: 2024:672.

49. Verordening (EU) 2022/1904 van de Raad van 6 oktober 2022 tot wijziging van Verordening (EU) nr. 833/2014 betreffende beperkende maatregelen naar aanleiding van de acties van Rusland die de situatie in Oekraïne destabiliseren (*Pb.L.* 6 oktober 2022, afl. 2591, 3-75).

Verordening (EU) 2024/1624 van het Europees Parlement en de Raad van 31 mei 2024.⁵⁰ Dit in een context van de strijd tegen witwas van vermogensvoordelen uit criminele activiteiten en terrorisme.

Diverse bepalingen zijn van kracht maar worden pas effectief per 10 juli 2027. Andere bepalingen vereisen nog omzettingen door het Anti-Witwas-Agentschap en de lidstaten. Dat betreft voornamelijk een toezicht dat zal worden georganiseerd op de zelfregulerende organen van de meldplichtige beroepen, waaronder de Ordes van advocaten. Het Anti-Witwas-Agentschap zal verder een lijst van omstandigheden samenstellen die bij vaststelling ervan door de meldplichtige entiteiten verplichten tot melden. In het geval van advocaten aan hun strafhouder.

Een verzoek tot vernietiging werd ingesteld bij het Gerecht van de Europese Unie⁵¹ tegen de artikelen 3 (3) a) en b), 19 (6) b), 20 (1) (2), 21 (2) (3), 24 (4), 70 (2) en (3) van die Verordening. In die zaak wordt ten gronde gepeild hoe de vereiste van een effectieve bescherming van de onafhankelijkheid van advocaten, via een versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van besprekingen tussen advocaten en hun cliënten, zich verhoudt tot:

- (a) het uit hun aard onderwerpen van fiscale adviezen, ook verleend door advocaten, aan een verificatieplicht inzake anti-witwas;
- (b) het niet vrijstellen van diverse plichten van adviezen die een wijziging van de juridische toestand beogen bij het verlenen van bijstand aan de voorbereiding of uitvoering van een transactie;
- (c) de mogelijkheid van lidstaten om zonder nadere beperkingen de vrijstelling van meldplichten voor advocaten uit te sluiten;
- (d) de verplichting om te melden, ook als de transactie niet gebeurt;
- (e) het principieel invoeren van vermoedens die verplichten tot melden die naast de individuele onafhankelijke beoordeling van de advocaat komen of er ernstige aanwijzingen zijn dat door de implementatie van de transactie een witwasmisdrijf wordt voltrokken waaraan hij dan als een deelnemer zou kunnen worden aanzien.

48. Alvorens tot de grond van de zaak te komen zal een test aan de ontvankelijkheidsvoorwaarden moeten worden doorstaan om op te kunnen komen tegen een wetgevende verordening. Dat debat lijkt bezwaarlijk te kunnen worden gescheiden van een debat ten gronde over wat de vereiste van een effectieve gerechtelijke bescherming inhoudt.

Het arrest van 26 september 2024 is ook in deze Unierechtelijke materie van belang wat betreft de discussie die zal worden gevoerd over de toepassing van de versterkte bescherming, verleend in een fiscale context, naar een strafrechtelijke context.

49. Eens die toepassing wordt bevestigd is het vervolgens de vraag hoe al deze plichten zich verantwoorden ten opzichte van de vereiste van een nauwe doorgang die wordt gesteld door het arrest van 9 april 2019 van het EHRM.⁵² Met name of deze Verordening voldoet aan de vereiste van een geloofwaardig bewijs dat de advocaat betrokken is in een misdaad of de veiligheid in gevangenissen bedreigt (zie punt 52, arrest van 9 april 2019 EHRM)?

En hoe verhoudt het verbod op het verlenen van juridisch advies zich, wanneer de betrokkene de verplicht op te vragen informatie onder de verificatieplicht niet verleent aan de advocaat of kan verlenen, tot het recht op bijstand buiten de context van een geschil? Ook deze procedure kan leiden tot een verdere verfijning van de arresten van 29 juli en 26 september 2024 van de Tweede Kamer van het Hof van Justitie.

IV. Conclusie

50. De drie besproken Unierechtelijke regelingen hebben gemeenschappelijk dat zij alle drie de fiscale adviesverlening op de korrel nemen in drie verschillende materies. In één ervan werd na de tussenkomst van de Grote Kamer van het Hof van Justitie de regeling bijgesteld, in een ander blijven na een toetsing door de Grote Kamer van het Gerecht belastingadviesdiensten die zich niet kunnen verantwoorden vanuit een procedure voorlopig in de ban geslagen, ook wanneer deze worden verleend door advocaten, en in de laatste materie die een strafrechtelijke context betreft, worden fiscale adviezen aanzien als inherent gevoelig om zware criminele activiteiten mee te bevorderen. Alle fiscale adviezen worden zo verificatieplichtig op hoge, normale of lage indicaties van criminele oorsprong van de waarden die het voorwerp uitmaken het verleend advies. Dit ook wanneer deze fiscale adviezen worden verleend door advocaten.

Sommigen vinden een scherp toezicht op advocaten die fiscale adviezen verlenen gerechtvaardigd om een eerlijkere bijdrage door en tussen belastingplichtigen aan de financiële noden van de lidstaten te bevorderen. Net zoals in alle materies waarbij de advocaat niet handelt in de context van een geschil, moet in hun visie de advocaat gelijk worden behandeld met andere beroepen die vergelijkbare handelingen stellen. Voor hen kan de besproken beslissing van 26 september 2024 van de Tweede Kamer van het Hof van Justitie als een onevenredig verleende bescherming overkomen.

51. De context van een geschil inzake meldplichtige grensoverschrijdende potentieel fiscaal agressieve constructies vormde in wezen slechts een aanleiding voor de Grote Kamer van het Hof van Justitie om de rol en functie van advocaten in een democratische samenleving op scherp te stellen met het arrest van 8 december 2022. Dit dient gezien te worden in het licht van illiberale tendensen in meerdere lidstaten, die een steeds groeiende bedreiging vormen voor de evenwichten

50. Verordening (EU) 2024/1624 van het Europees Parlement en de Raad van 31 mei 2024 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor witwassen of terrorismefinanciering (*Pb.L.* 19 juni 2024).

51. Gerecht, T-451/24, *Messiaen en Ballegeer v. het Parlement en de Raad*.

52. EHRM 9 april 2019, *Altay v. Turkije* (nr. 2), CE:ECHR:2019:0409JUD001123609.

waarop de Europese Unie steunt. Het hoeft niet te verbazen dat er in die bijzondere tijdsgeschiedenis een verhoogde gevoeligheid is om de onafhankelijkheid van advocaten effectief gerechtelijk te beschermen in al hun handelen. Dit ook buiten de context van een geschil.

Advocaten worden nu in duidelijke bewoordingen gelast met de taak om samen met de rechters de rechtstaat te behoeden in de Europese Unie. De gebruikte term ‘*auxiliaires*’ door de Tweede Kamer laat daarover geen twijfel. Die term benoemt immers ‘*iemand die bijstand verleent aan iemand anders in de uitvoering van diens taak*’. Die vereiste om bijstand te verlenen gaat in tegen een opvatting over het beroep van advocaat als de louter vertegenwoordiger van zijn cliënt.

52. Maar die vereiste van bijstand aan rechters moet wel goed worden begrepen; zij dient de effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van rechters zelf en niet alle aspecten van justitie. Advocaten kunnen daardoor in geen hiërarchisch verband worden geplaatst tot de Minister van Justitie of enige andere overheidsinstantie.⁵³ Een te brede uitlegging van die plicht tot bijstand zou juist ingaan tegen het normdoel ervan.

Dat normdoel verantwoordt de effectieve gerechtelijke bescherming van de onafhankelijkheid van het beroep van advocaten als Primair Unierecht dat een fundamenteel recht verleent aan advocaten, zowel binnen als buiten de context van een geschil.

Enkel advocaten die onafhankelijk kunnen handelen zijn op hun beurt in staat om aantastingen in de onafhankelijke werking van de rechtelijke macht te identificeren, te documenteren en voor te leggen aan de rechters van de eigen lidstaat of andere lidstaten en in voorkomend geval de hoogste Europese rechtsinstanties. De onafhankelijkheid van het

zelfregulerend aspect van het beroep is daartoe even primordiaal.⁵⁴ Het organiseren van een toezicht op de Ordes van Advocaten in een strafrechtelijke context van anti-witwas-meldingen verhoudt zich daar zeer moeilijk mee.

53. Daarnaast moeten burgers en rechtspersonen zich steeds, in alle omstandigheden, zonder beperkingen, kunnen richten tot advocaten om een loyaal en onafhankelijk advies te verkrijgen dat hen kan leiden in hun beslissingen. Het betreft tegelijk een vereiste opdat een advocaat onbevangen kan kennisnemen van overheidsoptreden dat een falen in de onafhankelijkheid van rechters betreft of zelfs maar een louter risico op een dergelijk falen aannemelijk kan maken of van tekortkomingen aan een werkelijke bescherming van burgers in een democratische samenleving.

Het kan daarom enkel in heel uitzonderlijke omstandigheden zijn, wanneer de advocaat zijn rol verlaat die zijn deontologie vereist, hij daarom niet langer als onafhankelijk kan worden aanzien en bijgevolg de versterkte bescherming van de vertrouwelijkheid van communicaties tussen advocaten en cliënten niet langer kan worden verantwoord voor de goede werking van de rechtstaat. Net zoals bij het ontbreken van onafhankelijkheid, of de schijn daarvan, van een rechter, het niet kan worden verantwoord om een genomen beslissing als deze van een rechtbank te beschouwen.

54. De auteur hoopt met deze bijdrage een beter begrip te bevorderen over de redenen die ten grondslag liggen aan het verschil in behandeling, buiten een context van geschillen, inzake een advies dat wordt verleend door een advocaat in eender welke materie en een gelijkaardig advies dat wordt verleend door een ander beroep waarvan het beroepsgeheim strafrechtelijk wordt beschermd.

53. CCBE brief van 24 april 2024 aan de Russische minister van Justitie over de bedoeling om advocaten in de Russische federatie te onderwerpen aan een toezicht door de overheid en andere maatregelen die ingrijpende wijzigingen inhouden voor de onafhankelijkheid van advocaten ([www.ccbe.eu/fileadmin/speciality_distribution/public/documents/HUMAN_RIGHTS_LETTERS/Russia - Russie/2024/EN_HRL_20240424_Russia_Draft-bill-interfering-with-the-legal-profession-and-the-independence-of-lawyers-in-Russia.pdf](http://www.ccbe.eu/fileadmin/speciality_distribution/public/documents/HUMAN_RIGHTS_LETTERS/Russia_-_Russie/2024/EN_HRL_20240424_Russia_Draft-bill-interfering-with-the-legal-profession-and-the-independence-of-lawyers-in-Russia.pdf)).

54. P. VERHAEGHE, blog van 19 februari 2024 (“The legal profession under the Trias Judica: issues under Primary Union Law when transposing DAC 6 reparations and supervision on the self-regulatory bodies of the legal profession for Anti-Money-Laundering purposes”, www.wanted.law).