

- **Obowiązek przekazywania, na gruncie MDR, przez podmiot objęty tajemnicą zawodową informacji innym pośrednikom - dr Mikołaj Kondej, PwC**

Wyrok TSUE z 8 grudnia 2022 r. C-694/20

Art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16 narusza gwarantowane w art. 7 karty prawo do poszanowania komunikacji między adwokatem a jego klientem w zakresie, w jakim przewiduje w istocie, że adwokat pośrednik podlegający obowiązkowi zachowania tajemnicy zawodowej jest zobowiązany do powiadomienia każdego innego pośrednika, który nie jest jego klientem, o ciążących na nim obowiązkach zgłoszeniowych

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający zwraca się w istocie do Trybunału o zbadanie ważności – w świetle art. 7 i 47 karty – art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16 w zakresie, w jakim jego stosowanie przez państwa członkowskie skutkuje nałożeniem na adwokata działającego jako pośrednik w rozumieniu art. 3 pkt 21 owej dyrektywy – gdy jest on zwolniony z obowiązku zgłoszenia, o którym mowa w art. 8ab ust. 1 wspomnianej dyrektywy, ze względu na tajemnicę zawodową, do której zachowania jest zobowiązany – obowiązku bezzwłocznego powiadomienia każdego innego pośrednika, który nie jest jego klientem, o ciążących na nim na mocy art. 8ab ust. 6 owej dyrektywy obowiązkach zgłoszeniowych. /.../

Z orzecnictwa ETPC wynika, że art. 8 ust. 1 EKPC chroni poufność wszelkiej korespondencji między jednostkami i zapewnia wzmocnioną ochronę wymiany informacji między adwokatami a ich klientami (zob. podobnie wyrok ETPC z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie Michaud przeciwko Francji, CE:ECHR:2012:1206JUD001232311, §§ 117, 118). Podobnie jak to postanowienie, którego ochrona obejmuje nie tylko prowadzenie obrony, ale również konsultacje prawne, art. 7 karty w sposób konieczny gwarantuje tajemnicę tych konsultacji prawnych i to zarówno w odniesieniu do ich treści, jak i do tego, że mają one miejsce. Jak bowiem zauważył ETPC, osoby, które konsultują się z adwokatem, mogą w uzasadniony sposób oczekiwać, że ich komunikacja będzie prywatna i poufna [wyrok ETPC z dnia 9 kwietnia 2019 r. w sprawie Altay przeciwko Turcji (nr 2), CE:ECHR:2019:0409JUD001123609, § 49]. W związku z tym poza wyjątkowymi sytuacjami osoby te powinny móc zasadnie oczekiwać, że ich adwokat bez ich zgody nie ujawni nikomu, że się z nim konsultują. /.../ Ponadto należy zauważyć, że ów obowiązek powiadomienia wywołuje pośrednio inną ingerencję we wspomniane prawo, wynikającą z ujawnienia organom podatkowym przez powiadomionych w ten sposób pośredników będących osobami trzecimi tożsamości adwokata pośrednika oraz tego, że konsultowano się z nim. /.../

W tym kontekście należy przypomnieć, że prawa zapisane w art. 7 karty nie stanowią prerogatyw o charakterze absolutnym, lecz należy je rozważać z uwzględnieniem ich funkcji społecznej. Jak bowiem wynika z art. 52 ust. 1 karty, dopuszcza ona ograniczenia wykonywania tych praw, o ile ograniczenia te są przewidziane ustawą, szanują istotę omawianych praw oraz – z zastrzeżeniem zasady proporcjonalności – są konieczne i rzeczywiście odpowiadają celom interesu ogólnego uznawanym przez Unię Europejską lub potrzebom ochrony praw i wolności innych osób (zob. podobnie wyrok z dnia 6 października 2020 r., Privacy International, C-623/17, EU:C:2020:790, pkt 63, 64). /.../

co się tyczy poszanowania istoty gwarantowanego w art. 7 karty prawa do poszanowania komunikacji między adwokatami a ich klientami, należy zauważyć, że obowiązek powiadomienia ustanowiony przez art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16 **jedynie w ograniczonym** zakresie skutkuje zniesieniem – względem pośrednika będącego osobą trzecią i względem organów podatkowych – poufności komunikacji między adwokatem pośrednikiem a jego klientem. W szczególności przepis ten nie zobowiązuje adwokata pośrednika do udostępnienia innym pośrednikom bez zgody klienta informacji dotyczących treści będących przedmiotem owej komunikacji ani nawet nie upoważnia go do tego, w związku z czym owi

inni pośrednicy nie będą mogli przekazać takich informacji organom podatkowym. /.../ W tych okolicznościach nie można uznać, że obowiązek powiadomienia, o którym mowa w art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16, narusza istotę zapisanego w art. 7 karty prawa do poszanowania komunikacji między adwokatami a ich klientami. /.../

[Jednak] Nawet przy założeniu, że obowiązek powiadomienia ustanowiony przez art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16 jest rzeczywiście odpowiedni, by przyczynić się do zwalczania agresywnego planowania podatkowego i do zapobiegania ryzyku unikania opodatkowania i uchylania się od opodatkowania, należy stwierdzić, że nie można jednak uznać, iż jest on ściśle konieczny do realizacji tych celów, a w szczególności do zapewnienia, by informacje dotyczące podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych były przekazywane właściwym organom. /.../

wszyscy pośrednicy są co do zasady zobowiązani do przekazywania właściwym organom informacji, które są im znane lub które są w ich posiadaniu lub pod ich kontrolą, dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych. Ponadto zgodnie z art. 8ab ust. 9 akapit pierwszy tej dyrektywy każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku gdy istnieje więcej niż jeden pośrednik, obowiązek przekazania informacji spoczywał na wszystkich pośrednikach zaangażowanych w to samo podlegające zgłoszeniu uzgodnienie transgraniczne. Żaden pośrednik nie może zatem skutecznie podnosić, że nie wiedział o obowiązkach zgłoszeniowych, którym podlega bezpośrednio i indywidualnie ze względu na sam fakt posiadania przez niego statusu pośrednika. /.../

[ponadto] należy przypomnieć, że każdy pośrednik, który ze względu na tajemnicę zawodową, do której zachowania jest zobowiązany na mocy prawa krajowego, jest zwolniony z obowiązku zgłoszenia, o którym mowa w art. 8ab ust. 1 zmienionej dyrektywy 2011/16, jest jednak zobowiązany do bezzwłocznego powiadomienia swojego klienta o ciążących na nim na mocy art. 8ab ust. 6 owej dyrektywy obowiązkach zgłoszeniowych. /.../

Z powyższych rozważań wynika, że art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16 narusza gwarantowane w art. 7 karty prawo do poszanowania komunikacji między adwokatem a jego klientem w zakresie, w jakim przewiduje w istocie, że adwokat pośrednik podlegający obowiązkowi zachowania tajemnicy zawodowej jest zobowiązany do powiadomienia każdego innego pośrednika, który nie jest jego klientem, o ciążących na nim obowiązkach zgłoszeniowych.

Dokumenty powiązane

Skarga KRDP do TK - <https://kidp.pl/files/newsall/6259.pdf>

Przepisy

Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG (Dz.U. 2011, L 64, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. (Dz.U. 2018, L 139, s. 1)

Art. 8ab

5. Każde państwo członkowskie może przyjąć niezbędne środki w celu przekazywania informacji dotyczących podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, jeżeli takie zgłoszenie wiązałyby się z naruszeniem tajemnicy zawodowej na mocy prawa krajowego tego państwa członkowskiego. w takich okolicznościach każde państwo

umożliwienia pośrednikom zwolnienia się z obowiązku

członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu zobowiązania pośredników do bezzwłocznego powiadomienia każdego innego pośrednika lub, w przypadku braku takiego pośrednika, właściwego podatnika o ciążących na nich obowiązkach zgłoszenia na mocy ust. 6. Pośrednicy mogą

być uprawnieni do zwolnienia z obowiązku określonego w akapicie pierwszym jedynie w zakresie, w jakim działają w granicach odpowiednich przepisów krajowych dotyczących ich zawodów.

6. Każde państwo członkowskie przyjmuje niezbędne środki w celu wprowadzenia wymogu, by w przypadku braku przypadku braku takiego pośrednika, na właściwym podatniku.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa.

Art. 86b. [Informacje o schemacie podatkowym przekazywane Szefowi KAS przez promotora]

§ 1. Promotor przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacje o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego, od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego - w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.

§ 4. W przypadku gdy przekazanie przez promotora informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i promotor nie został schemacie podatkowym, że nie przekaze informacji o schemacie podatkowym do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

§ 6. Promotor, w terminie 30 dni od dnia, w którym poinformował korzystającego lub inne podmioty o obowiązku przekazania informacji o schemacie podatkowym, zawiadamia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o poinformowaniu korzystającego lub innych podmiotów o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, wskazując datę udostępnienia schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z

pośrednika lub gdy pośrednik powiadamia właściwego podatnika lub innego pośrednika o zastosowaniu zwolnienia na mocy ust. 5, obowiązek przekazywania informacji dotyczących podlegającego zgłoszeniu uzgodnienia transgranicznego spoczywał na tym innym powiadomionym pośredniku lub, w

zwolniony przez korzystającego z obowiązku jej zachowania w tym zakresie, promotor niezwłocznie:

1) informuje na piśmie korzystającego w terminie, o którym mowa w § 1, o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej oraz

2) przekazuje korzystającemu dane, o których mowa w art. 86f § 1, dotyczące schematu podatkowego.

§ 5. W sytuacji, o której mowa w § 4, gdy więcej niż jeden promotor jest obowiązany do przekazania informacji o schemacie podatkowym, promotor wskazany w tym przepisie, równocześnie z poinformowaniem korzystającego, informuje na piśmie inne znane mu podmioty obowiązane do przekazania informacji o

wdrażaniem schematu podatkowego oraz liczbę podmiotów, które poinformował na podstawie § 4 lub 5.

§ 7. Nie stanowi naruszenia obowiązku zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej:

1) przekazanie informacji o schemacie podatkowym w sytuacji, w której przekazujący tę informację został zwolniony z obowiązku jej zachowania;

2) przekazanie informacji o schemacie podatkowym standaryzowanym;

3) przesłanie do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji, o której mowa w § 6

Główne problemy

1. Zakres ochrony tajemnicy zawodowej
2. MDR a tajemnica zawodowa