



BREITHIÚNAS NA CÚIRTE (an Dara Dlísheomra)

26 Meán Fómhair 2024*

(Tarchur chun réamhrialú – Comhar riaracháin i réimse an chánachais – Treoir 2011/16/AE – Malartú faisnéise arna iarraidh sin – Cinneadh lena n-ordaítear do dhlíodóir faisnéis a sholáthar – Rúndacht ghairmiúil an dlíodóra – Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt um Chearta Bunúsacha an Aontais Eorpaigh)

I gCás C-432/23,

IARRAIDH ar réamhrialú de bhun Airteagal 267 CFAE, ón Cour administrative (Lucsamburg), trí bhreith an 11 Iúil 2023, a fuarthas ag an gCúirt an 12 Iúil 2023, sna himeachtaí

F SCS,

Ordre des avocats du barreau de Luxembourg

v

Administration des contributions directes,

tugann AN CHÚIRT (an Dara Dlísheomra),

agus í comhdhéanta mar seo a leanas: A. Prechal, Uachtarán Dlísheomra, F. Biltgen, N. Wahl, J. Passer (Rapóirtéir) agus M. L. Arastey Sahúagn, Breithiúna,

Abhcóide Ginearálta: J. Kokott,

Cláraitheoir: A. Calot Escobar,

ag féachaint don nós imeachta i scríbhinn,

tar éis breithniú a dhéanamh ar na barúlacha arna dtíolacadh thar ceann iad seo a leanas:

- l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, arna hionadú ag P. Mellina agus A. Steichen, Dlíodóirí,
- Rialtas Lucsamburg, arna hionadú ag A. Germeaux agus T. Schell, i gcáil Gníomhairí,
- Rialtas na Gearmáine, arna hionadú ag J. Möller, J. Heitz agus M. Hellmann, i gcáil Gníomhairí,

* Teanga an cháis: an Fhraincis.

- Rialtas na Spáinne, arna hionadú ag L. Aguilera Ruiz, i gcáil Gníomhaire,
 - Rialtas na hOstaire, arna hionadú ag A. Posch agus J. Schmoll, i gcáil Gníomhairí,
 - Comhairle an Aontais Eorpaigh, arna hionadú ag K. Pavlaki, S. Santoro agus A. Sikora-Kalèda, i gcáil Gníomhairí,
 - an Coimisiún Eorpach, arna hionadú ag A. Ferrand agus W. Roels, i gcáil Gníomhairí,
- tar éis éisteacht le Tuairim an Abhcóide Ghinearálta ag éisteacht an 30 Bealtaine 2024,
- an breithiúnas seo a leanas:

Breithiúnas

- 1 Baineann an iarraidh ar réamhrialú le léiriú ar Airteagal 17(1) agus (4) agus Airteagal 18(1) de Threoir 2011/16/AE ón gComhairle an 15 Feabhra 2011 maidir le comhar riaracháin i réimse an chánachais agus lena n-aisghairtear Treoir 77/799/CEE (IO 2011 L 64, lch. 1) agus Airteagal 7 den Chairt um Chearta Bunúsacha an Aontais Eorpaigh ('an Chairt') agus bailíocht Threoir 2011/16 i bhfianaise Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt.
- 2 Rinneadh an iarraidh in imeachtaí idir F SCS, gnólacht dlí arna ionchorprú mar chomhpháirtíocht theoranta i Lucsamburg, agus l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg ('OABL') agus an Administration des contributions directes (Lucsamburg) maidir le cinneadh arna dhíriú ar F chun faisnéis agus doiciméid a sholáthar, agus fineáil arna forchur ar F as mainneachtain an cinneadh sin a chomhlíonadh.

An dlí lena mbaineann

Dlí an Aontais Eorpaigh

Treoir 2011/16

- 3 Le Treoir 2011/16 tionscnaíodh córas comhair idir údaráis chánach na mBallstát agus bunaítear na rialacha agus na nósanna imeachta atá le cur i bhfeidhm agus faisnéis á malartú idir na Ballstáit chun críocha cánach.
- 4 Foráiltear mar seo a leanas in Airteagal 1(1) den Treoir sin:
'Leagtar síos leis an Treoir seo na rialacha agus na nósanna imeachta faoina gcomhoibreoidh na Ballstáit le chéile d'fhonn faisnéis a mhalartú atá ábhartha go hintuartha maidir le dlíthe náisiúnta na mBallstát a bhaineann leis na cánacha dá dtagraítear in Airteagal 2 a riar agus a fhorfheidhmiú.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

5 Foráiltear le hAirteagal 3 den Treoir sin, dar teideal ‘Sainmhínithe’, mar seo a leanas:

‘Chun críocha na Treorach seo, tá feidhm ag na sainmhínithe seo a leanas:

[...]

8) “malartú faisnéise arna iarraidh sin”: aon mhalartú faisnéise ar bhonn iarraidh arna déanamh ag an mBallstát iarrthach chuig an mBallstát iarrtha i gcás ar leith;

[...]

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

6 Is mar seo a leanas atá an fhoclaíocht in Airteagal 5 de Threoir 2011/16, arb é an chéad fhoráil é i Roinn I, dar teideal ‘Malartú faisnéise arna iarraidh sin’, de Chaibidil II den Treoir sin:

‘Arna iarraidh sin don údarás iarrthach, cuirfidh an t-údarás iarrtha in iúl don údarás iarrthach aon fhaisnéis dá dtagraítear in Airteagal 1(1) atá ina sheilbh aige nó a fhaigheann sé mar thoradh ar fhiosrúcháin riaracháin.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

7 De réir Airteagal 6 de Treoir sin, dar teideal ‘Fiosrúcháin riaracháin’:

‘1. Socróidh an t-údarás iarrtha go ndéanfar aon fhiosrúcháin riaracháin is gá chun an fhaisnéis dá dtagraítear in Airteagal 5 a fháil.

[...]

3. Chun an fhaisnéis a iarradh a fháil nó chun an fiosrúchán riaracháin a iarradh a dhéanamh, leanfaidh an t-údarás iarrtha na nósanna imeachta céanna amhail is dá mbeadh sé ag gníomhú ar a thionscnamh féin nó arna iarraidh sin d’údarás eile ina Bhallstát féin.

[...]

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

8 Foráiltear le hAirteagal 17 den Treoir sin, dar teideal ‘Teorainneacha’, i gCaibidil IV, dar teideal ‘Coinníollacha lena rialaítear comhar riaracháin’:

‘1. Soláthróidh údarás iarrtha Ballstáit an fhaisnéis dá dtagraítear in Airteagal 5 d’údarás iarrthach Ballstáit eile, ar choinníoll go bhfuil an t-údarás iarrthach tar éis leas a bhaint as na gnáthfhoinsí faisnéise a bhféadfaidh sé leas a bhaint astu chun an fhaisnéis a iarradh a fháil faisnéis gan dochar a dhéanamh do bhaint amach a cuspóirí.

2. Ní fhorchuirfear leis an Treoir seo aon oibleagáid ar Bhallstát iarrtha fiosrúcháin a dhéanamh nó faisnéis a chur in iúl, dá mbeadh sé contrártha dá reachtaíocht fiosrúcháin den sórt sin a dhéanamh nó an fhaisnéis arna iarraidh a bhailiú chun a chríche féin.

[...]

4. D'fhéadfaí soláthar faisnéise a dhiúltú i gcás ina nochtfaí, dá bharr sin, rún tráchtála, tionsclaíoch nó gairmiúil nó próiseas tráchtála, nó faisnéis a mbeadh a nochtadh contrártha don bheartas poiblí.

[...]

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

- 9 Foráiltear le hAirteagal 18, dar teideal 'Oibleagáidí', atá sa Chaibidil IV chéanna de Threoir 2011/16:

'1. Má iarrann Ballstát faisnéis i gcomhréir leis an Treoir sin, cuirfidh an Ballstát iarrtha a shocruithe um bailiú faisnéise chun feidhme chun an fhaisnéis a iarrtar a fháil, fiú mura bhfuil gá leis sin chun a chuspóirí cánach féin. Tá an oibleagáid seo gan dochar d'Airteagal 17(2) [...] agus (4), nach ndéanfar a fhorálacha a léiriú in imthosca ar bith mar fhoráil lena n-údaraítear do Bhallstát iarrtha diúltú faisnéis a chur ar fáil ar an aon fhoras amháin nach chun leasa an Bhallstáit sin an fhaisnéis sin.

2. Ní léireofar i gcás ar bith Airteagal 17(2) agus (4) mar Airteagal a údaraíonn údarás iarrtha Ballstáit diúltú faisnéis a sholáthar ar an bhforas amháin go bhfuil an fhaisnéis sin i seilbh bainc, institiúid airgeadais eile, ainmnitheach nó duine atá ag gníomhú mar ghníomhaire nó iontaobhaí, nó cibé an mbaineann siad le leas i gcaipiteal duine.

[...]

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

Treoir 2018/822

- 10 Rinneadh Treoir 2011/16 a leasú roinnt uaireanta agus, go háirithe, ag Treoir (AE) 2018/822 ón gComhairle an 25 Bealtaine 2018 lena leasaítear Treoir 2011/16/AE maidir le malartú uathoibríoch agus éigeantach faisnéise sa réimse cánach i ndáil le tras-socruithe cánach intuairiscithe teorann (IO 2018 L 139, lch. 1), lenar tugadh isteach oibleagáid tuairiscithe maidir le socruithe cánach trasteorann pleanála cánach de chineál a d'fhéadfadh a bheith ionsaitheach i leith na n-údarás inniúil.
- 11 Cuireadh isteach Airteagal 8ab(5) dar teideal 'Raon feidhme agus na coinníollacha a bhaineann le huathmhalartú faisnéise sainordaitheach maidir le socruithe infhógartha trasteorann', de Threoir 2011/16, arna leasú le Treoir 2018/822, sonraítear, i míreanna 1 agus 5:

'1. Déanfaidh gach Ballstát na bearta is gá chun a cheangal ar idirghabhálaithe faisnéis atá ar a gcuid eolais, ina seilbh nó faoina rialú maidir le socruithe infhógartha trasteorann a thabhairt do na húdaráis inniúla laistigh de 30 lá [...]

[...]

5. Féadfaidh gach Ballstát na bearta is gá a dhéanamh chun an ceart a thabhairt d'idirghabhálaithe tarscaoileadh ón oibleagáid faisnéis a sholáthar maidir le socrú infhógartha trasteorann i gcás ina mbeadh an oibleagáid tuairiscithe ag teacht salach ar an rúndacht ghairmiúil is infheidhme de bhua dhlí náisiúnta an Bhallstáit sin. I gcás den sórt sin, déanfaidh

gach Ballstát na bearta is gá chun a cheangal ar na hidirghabhálaithe fógra a thabhairt gan mhoill d’aon idirghabhálaí eile nó, in éagmais idirghabhálaí den sórt sin, don cháiníocóir lena mbaineann faoina oibleagáidí tuairiscithe de bhua mhír 6.

Ní fhéadfaidh idirghabhálaithe a bheith i dteideal tarscaoileadh de bhua na chéad fhomhíre ach amháin a mhéid a ghníomhaíonn siad laistigh de theorainneacha an dlí náisiúnta ábhartha lena rialaítear a ngairmeacha.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

Dlí Lucsamburg

Dlí an 29 Márta 2013

- 12 Foráiltear le hAirteagal 6 de Dhlí an 29 Márta 2013 lena dtrasúitear Treoir 2011/16 agus (1) lena leasaítear an Dlí Ginearálta Cánach, (2) lena n-aisghairtear Dlí leasaithe an 15 Márta 1979 maidir le cúnamh riaracháin idirnáisiúnta i réimse an chánachais dhírigh (*Mémorial* A 2013, lch. 756, ‘Dlí an 29 Márta 2013’):

‘Arna iarraidh sin don údarás iarrthach, cuirfidh an t-údarás iarrtha i Lucsamburg in iúl dó an fhaisnéis atá ábhartha go hintuartha maidir le riar agus cur i bhfeidhm reachtaíocht intíre an Bhallstáit iarrthaigh a bhaineann leis na cánacha dá dtagraítear in Airteagal 1 atá ina sheilbh aige nó a fhaigheann sé mar thoradh ar fhiosrúcháin riaracháin.’

- 13 Is mar seo a leanas atá Airteagal 7(1) agus (3) de Dhlí an 29 Márta 2013:

‘(1) Socróidh an t-údarás iarrtha i Lucsamburg go ndéanfar aon fhiosrúcháin riaracháin is gá chun an fhaisnéis dá dtagraítear in Airteagal 6 a fháil.

[...]

(3) Chun an fhaisnéis arna hiarraidh a fháil nó chun an fiosrúchán riaracháin arna iarraidh a dhéanamh, leanfaidh an t-údarás iarrtha i Lucsamburg na nósanna imeachta céanna amhail is dá mbeadh sé ag gníomhú ar a thionscnamh féin nó arna iarraidh sin d’údarás eile i Lucsamburg.’

- 14 Foráiltear le hAirteagal 18(2) agus (4) den Dlí sin:

‘(2) Níl sé d’oibleagáid ar an údarás iarrtha i Lucsamburg fiosrúcháin a dhéanamh ná faisnéis a tharchur i gcás ina bhfuil déanamh na bhfiosrúchán sin nó bailiú na faisnéise atá i gceist chun a chríoch féin contrártha lena reachtaíocht.

[...]

(4) D’fhéadfaí soláthar faisnéise a dhiúltú i gcás ina nochtfaí, dá bharr sin, rún tráchtála, tionsclaíoch nó gairmiúil nó próiseas tráchtála, nó faisnéis a mbeadh a nochtadh contrártha don bheartas poiblí.’

Dlí an 25 Samhain 2014

- 15 Le Dlí an 25 Samhain 2014 lena leagtar síos an nós imeachta is infheidhme maidir le malartú faisnéise maidir le cur i bhfeidhm in ábhair chánach agus lena leasaítear Dlí an 31 Márta 2010 lena bhformheastar conarthaí cánach agus lena leagtar síos an nós imeachta is infheidhme maidir le malartú faisnéise arna iarraidh sin (*Mémorial* A 2014, lch. 4170), arna leasú le Dlí an 1 Márta 2019 (*Mémorial* A 2019, Uimh. 112) ('Dlí an 25 Samhain 2014'), rinneadh Treoir 2011/16 a thrasú i ndlí Lucsamburg maidir le gnéithe nós imeachta na Treorach sin.

- 16 Foráiltear le hAirteagal 1(1) den Dlí sin:

‘Tá an dlí seo infheidhme ón tráth a dtiocfaidh sé i bhfeidhm maidir le hiarrataí ar mhalartú faisnéise a dhéantar in ábhair chánach agus a thagann ó údarás inniúil Ballstáit iarrthach faoi:

[...]

4. de [dhlí an 29 Márta 2013];

[...]

- 17 Foráiltear le hAirteagal 2(1) agus (2) de Dhlí an 25 Samhain 2014:

‘(1) Beidh riaracháin chánach údaráithe chun faisnéis d’aon chineál is gá a iarraidh ó shealbhóir na faisnéise sin chun an malartú faisnéise dá bhforáiltear sna Coinbhinsiúin agus sna dlíthe a chur chun feidhme.

(2) Beidh sé d’oibleagáid ar shealbhóir na faisnéise an fhaisnéis a iarradh a sholáthar ina hiomláine, go cruinn agus gan athrú, laistigh de mhí amháin tar éis fógra a fháil faoin gcinneadh lena gceanglaítear an fhaisnéis a iarradh a sholáthar. Cuimseoidh an oibleagáid sin tarchur doiciméad neamhathraithe ar a bhfuil an fhaisnéis bunaithe.’

- 18 Is mar seo a leanas atá Airteagal 3(3) agus (5) den Dlí sin:

‘(3) Mura bhfuil an fhaisnéis arna iarraidh i seilbh an riaracháin cánach inniúil, tabharfaidh stiúrthóir an riaracháin cánach inniúil nó a ionadaí údaráithe fógra do shealbhóir na faisnéise trí litir chláráithe faoina chinneadh lena gceanglaítear an fhaisnéis arna iarraidh a sholáthar.

[...]

(5) De bhreis ar an nós imeachta urghaire dá bhforáiltear i mír 3, beidh na cumhachtaí céanna imscrúdaithe ag an riarachán cánach inniúil agus atá aige siúd a dhéantar i gcomhthéacs nósanna imeachta cánachais chun cánacha, dleachtanna agus muirir a chinneadh nó a rialú, maille leis na ráthaíochtaí uile dá bhforáiltear ann.’

AO

- 19 Foráiltear le hAirteagal 171(2) de Dhlí Cánach Ginearálta an 22 Bealtaine 1931, ar a dtugtar ‘Abgabenordnung’ (*Mémorial* A 1931, Uimh. 900), arna leasú, (‘AO’), mar a leanas:

‘Ní mór [don duine inchánach], arna iarraidh sin, nótaí tráchtála, leabhair, taifid agus doiciméid atá ábhartha don mheasúnú ar an gcáin (Airteagal 207) a chur isteach le haghaidh comhairliúcháin agus faireacháin.’

- 20 Foráiltear an méid seo a leanas le hAirteagal 175(1) agus (2) de AO:

‘(1) Aon duine nach duine inchánach é, cé is moite de dhaoine a ainmnítear mar ghaolta [...], ní mór dó faisnéis a sholáthar don údarás maoirseachta cánach freisin maidir le fíorais atá ábhartha d’fheidhmiú an iniúchta cánach nó i gcomhthéacs nós imeachta imscrúdaithe cánach chun críche éilimh chánach a shuí. [...]

(2) Ní mór an fhaisnéis a iarraidh agus a sholáthar i scríbhinn, ar choinníoll go bhfuil sé sin indéanta agus nach bhfuil gá le heisceachtaí ar chúiseanna ar leith; féadfaidh an oifig iniúchta cánach, áfach, láithreas an duine ar a gceanglaítear an fhaisnéis a sholáthar a ordú.’

- 21 Foráiltear le hAirteagal 177 de AO mar seo a leanas:

‘(1) Is féidir rochtain a dhiúltú:

1. Cosantóirí agus dlíodóirí, sa mhéid gur ghníomhaigh siad in ábhair choiriúla,

[...]

3. Dlíodóirí, maidir leis an méid a chuirtear de chúram orthu i bhfeidhmiú a ngairme,

4. fostaithe na ndaoine dá dtagraítear i bpointí 1 go 3 thuas maidir leis na fíricí ar tháinig siad ar an eolas fúthu ina gcáil.

(2) Ní bheidh feidhm ag an bhforáil sin maidir leis na daoine dá dtagraítear i bpointí 3 agus 4 a mhéid a bhaineann siad le fíorais ar tháinig siad ar an eolas fúthu le linn comhairle nó ionadaíocht chánach, mura rud é go gcuirfeadh an freagra orthu go dearfach nó go diúltach a bpríomhaithe i mbaol ionchúisimh choiriúil.’

An díospóid sna príomhimeachtaí agus na ceisteanna a tarchuireadh i gcomhair réamhrialú

- 22 Tar éis dó iarraidh ar fhaisnéis a fháil ar bhonn Threoir 2011/16 ó údaráis chánach na Spáinne, sheol an Administration des contributions directes (an Riarachán Cánach Díreach) cinneadh an 28 Meitheamh 2022 lena n-ordaítear do F gach doiciméad agus faisnéis ar fáil a sholáthar maidir leis na seirbhísí arna soláthar ag F i dtaca le K, cuideachta a rialaítear le dlí na Spáinne, i ndáil le gnóthas a fháil agus tromlach na scairshealbhaíochta i gcuideachta a fháil.

- 23 Is mar seo a leanas a bhí an fhoclaíocht sa chinneadh sin:

‘[...]

Iarraim ort an fhaisnéis agus na doiciméid seo a leanas a chur ar fáil dúinn, don tréimhse ón 1 Eanáir 2016 go dtí an 31 Nollaig 2019, faoin 3 Lúnasa 2022 ar a dhéanaí.

- [...] gach doiciméadú atá ar fáil (litir misin, conarthaí leis an gcliant, tuarascálacha, meabhráin, cumarsáid, sonraisc, etc.) maidir leis na seirbhísí a sholáthraíonn (F) don chuideachta Spáinneach (K) faoi chuimsiú:

o An éadail in 2015 ar 80 % de leasanna (N) ag an ngrúpa infheistíochta (O) (sonrasc uimhir..... an 04/03/2016);

o Éadail cuideachta Spáinneach eile ag an ngrúpa in 2018 (sonrasc Uimh. an 13/12/2018);

- [...] cur síos mionsonraithe ar dhul chun cinn na n-oibríochtaí thuasluaite, ó fhostú seirbhísí na cuideachta (F) go dtí go gcríochnófar iad, chomh maith le míniú ar a rannpháirtíocht sna próisis seo agus sainaitheint a idirghabhálaithe (díoltóirí, ceannaitheoirí agus tríú páirtithe) agus sonraisc;
- [...] cóip de na doiciméid ábhartha go léir a bhaineann leis na fleasc roimhe seo.

Ba mhaith liom d'aird a tharraingt ar an bhfíric, i gcomhréir le hAirteagal 2[, mír 2,] de [Dhlí an 25 Samhain 2014] [...], tá oibleagáid ar shealbhóir na faisnéise an fhaisnéis a iarrtar mar aon leis na doiciméid ar a bhfuil an fhaisnéis sin bunaithe a sholáthar go hiomlán, go cruinn agus gan athrú.

[...]

- 24 Trí ríomhphost an 8 Iúil 2022, d'fhreagair F gur ghníomhaigh sé mar abhcóide don ghrúpa lena mbaineann K agus, mar thoradh air sin agus mar gheall ar an rúndacht ghairmiúil a ceanglaíodh air a nochtadh, ní raibh sé in ann faisnéis a bhaineann lena chliant a chur in iúl.
- 25 Le ríomhphost an 11 Iúil 2022, d'iarr an Riarachán Cánach Díreach ag tagairt d'Airteagal 2(1) agus (2) de Dhlí an 25 Samhain 2014, ar F ordú an 28 Meitheamh 2022 a chomhlíonadh.
- 26 I litir dar dáta an 8 Lúnasa 2022, d'fhreagair F nach raibh faisnéis aige nach raibh cumhdaithe ag oibleagáid na rúndachta gairmiúla a leagtar síos in Airteagal 177(1) de AO, agus dúirt sé ag an am céanna nach raibh a mhandáid sa chomhad ar a dtugtar tuairisc san ordú faisnéise sin de chineál fioscach, ach gur bhain sé le dlí na gcuideachtaí amháin.
- 27 Le cinneadh an 19 Lúnasa 2022, d'ordaigh an Riarachán sin arís do F, faoi phionós fíneála, an fhaisnéis agus na doiciméid a iarradh a sholáthar, ag meabhrú dó go raibh sé éigeantach iad seo a chur in iúl go hiomlán, go beacht agus gan athrú faoi Airteagal 2(2) de Dhlí an 25 Samhain 2014.
- 28 Le cinneadh an 16 Meán Fómhair 2022, d'fhorchuir an t-údarás céanna fíneáil chánach ar F as gan obair leantach a dhéanamh ar ordú faisnéise an 19 Lúnasa 2022.
- 29 An 18 Deireadh Fómhair 2022, thug F caingean os comhair an Tribunal administratif (an Chúirt Riaracháin, Lucsamburg) chun cinneadh an 16 Meán Fómhair 2022 a athrú agus, an 25 Samhain 2022, caingean chun ordú an 19 Lúnasa 2022 a neamhniú ('an cinneadh atá faoi chonspóid'). Rinne OABL iarratas ar chead idiragartha chun tacú le F sa dara caingean sin.

- 30 Le breithiúnas an 23 Feabhra 2023, dhíbh an chúirt sin an chaingean le haghaidh neamhniú agus, dá bhrí sin, an t-iarratas ar idiragairt arna thaisceadh ag OABL mar iarratas neamh-inghlactha *ratione temporis*.
- 31 Rinne F agus OABL achomharc i gcoinne an bhreithiúnais sin chuig an gCúirt Riaracháin (Lucsamburg), arb í an chúirt a rinne an tarchur.
- 32 Le breithiúnas an 4 Bealtaine 2023, chinn an chúirt sin go raibh an chaingean le haghaidh neamhniú arna tionscnamh ag F i gcoinne an chinnidh atá faoi chonspóid agus an t-iarratas ar idiragairt arna thaisceadh ag OABL inghlactha, agus chinn sí an cás a tharchur chuici.
- 33 Maidir leis an tsubstaint, tugann an chúirt a rinne an tarchur dá haire go gcuireann na hiarratasóirí agus an t-idiragraí sna príomhimeachtaí a n-argóintí in iúl maidir le neamhdhleacht an chinnidh atá faoi chonspóid maidir le hAirteagal 17(2) agus (4) de Threoir 2011/116 agus maidir le hAirteagal 18(2) agus (4) de Dhlí an 29 Márta 2013, lena dtrasúitear i ndlí Lucsamburg í, agus go mbraitheann siad, sa chomhthéacs sin, ar bhreithiúnas an 8 Nollaig 2022, *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile* (C-694/20, ‘an breithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*’, EU:C:2022:963), agus ar fhorálacha na Cairte, go háirithe Airteagal 7 di.
- 34 I ndáil leis sin, measann an chúirt sin, chun rialú a thabhairt ar an argóint sin agus chun an díospóid atá os a comhair sna príomhimeachtaí a réiteach, go bhfuil gá le soiléirithe éagsúla ón gCúirt a bhfuil sé mar aidhm leo a chur ar a cumas measúnú a dhéanamh ar chomhréireacht an ordaithe atá i gceist le dlí an Aontais, is cuma, sa chás seo, an bhféadfaí F a dhíolmhú freisin, i gcás inarb iomchuí, ón oibleagáid an fhaisnéis agus na doiciméid a iarradh, nó cuid acu, a sholáthar faoi Airteagal 177 den Ordú Feidhmiúcháin, a mhéid nach raibh an chomhairle a thug an Chúirt Ghinearálta ‘i gcúrsaí cánach’ de réir bhrí mhír 2 den fhoráil sin.
- 35 Dá bhrí sin, tugann an chúirt a rinne an tarchur dá haire, ar an gcéad dul síos, gur chinn an Chúirt, sa bhreithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, go mbaineann an oibleagáid a bunaíodh le hAirteagal 8ab de Threoir 2011/16, arna leasú le Treoir 2018/822, maidir le dlíodóir a dhearann, a mhargaíonn nó a eagraíonn socrú trasteorann chun a chéannacht, a mheasúnú ar ábhar an tsocraithe trasteorann agus an fíoras go ndeachthas i gcomhairle leis, chomh maith le nochtheadh na faisnéise sin do na húdaráis chánach, le cur isteach ar an gceart chun cumarsáidí idir an dlíodóir agus a chliant a urramú, a ráthaítear in Airteagal 7 den Chairt. Sa chás sin, ceanglaítear leis an ordú atá i gceist ar F an doiciméadacht uile a bhaineann lena chaidreamh lena chliant maidir le struchtúir infheistíochta corparáidí áirithe a bhunú a sholáthar do riar ranníocaíochtaí díreacha. Bheadh sé loighciúil mar sin a bhaint amach go bhfuil cur isteach ar an gceart sin i gceist leis an gcinneadh sin freisin. Mar sin féin, i bhfianaise na difríochta idir na córais malartaithe faisnéise agus na gníomhartha comhfhreagracha, atá i gceist sa bhreithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile* agus sa chás os a comhair, measann an chúirt a rinne an tarchur go bhfuil gá leis an anailís sin a dhearbhu.
- 36 Ina dhiaidh sin, tugann sí faoi deara, i gcás ina bhfuil feidhm ag Airteagal 7 den Chairt agus ina seastar le cur isteach a bheith ann, gur mheabhraigh an Chúirt, i mír 34 den bhreithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, nach ndealraíonn sé gur cearta iomlána iad na cearta a chumhdaítear in Airteagal 7, ach nach mór iad a chur san áireamh i ndáil lena bhfeidhm sa tsochaí agus, mar is léir ó Airteagal 52(1) den Chairt, go gceadaítear leis an gCairt teorainneacha ar fheidhmiú na gceart sin, ar choinníoll, go háirithe, go bhforáiltear do na teorainneacha sin le dlí. Tugann sí dá aire, áfach, nach bhfuil, taobh amuigh d’Airteagal 17(4), i dTreoir 2011/16, maidir le malartú faisnéise arna iarraidh sin, aon fhoráil lena ndéanfaí foráil maidir le réimeas speisialta a

chuimsíonn teorainneacha sonracha ar an oibleagáid maidir le dlíodóir chun faisnéis a sholáthar mar shealbhóir tríú páirtí uirthi. Dá bhrí sin, in éagmais forálacha lena bhforáiltear do réimeas speisialta den sórt sin, thiocfadh an cheist maidir le comhréireacht Threoir 2011/16 le hAirteagal 7 agus le hAirteagal 52(1) den Chairt.

- 37 Measann an chúirt a rinne an tarchur, thairis sin, dá gcinnfeadh an Chúirt Bhreithiúnais go bhfuil Treoir 2011/16 i gcomhréir leis an gCairt ón taobh dá dtagraítear sa mhír roimhe seo, go dtiocfadh an cheist chun cinn an bhféadfaí méid dhualgas an chomhair atá ar dhlíodóirí i gcomhthéacs an mhalartaithe faisnéise arna iarraidh sin arna rialú ag an Treoir sin, agus tionchar na rúndachta gairmiúla a bhfuil siad faoina réir á chur san áireamh, a chinneadh le forálacha dhlí gach Ballstáit, i gcomhréir leis an tagairt a dhéantar in Airteagal 18(1) den Treoir sin. Sonraíonn sí, sa chás sin, nach mór Airteagal 177 de AO a chur i bhfeidhm, sa chás seo, mar fhoráil náisiúnta lena rialaítear dualgas sin na ndlíodóirí comhoibriú mar thríú páirtí.
- 38 Sa mhéid sin, tugann an chúirt a rinne an tarchur dá haire freisin, i mír 39 den bhreithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, gur chuir an Chúirt in iúl, chun a áirithiú go n-urramófar ábhar bunriachtanach rúndacht na cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, nach raibh ach an bheadh sé inghlactha an rúndacht sin a chur ar leataobh go teoranta. Sa chás seo, éilíonn an cinneadh faoi chonspóid F an doiciméadú go léir a sholáthar a bhaineann lena chaidreamh lena chliant, a bhaineann le struchtúir chorparáideacha infheistíochta áirithe a bhunú. Sna himthosca sin, ní féidir a chur as an áireamh go mbaineann an t-ordú sin le bunbhrí an chirt maidir le hurraim do chumarsáidí idir dlíodóir agus a chliant. Ós rud é, áfach, go bhfuil an t-ordú sin i gcomhréir le hAirteagal 177 de AO, tagann an cheist chun cinn freisin an gcomhlíonann an fhoráil náisiúnta sin agus an t-ordú sin araon Airteagal 7 den Chairt.
- 39 Ar deireadh, tugann an chúirt a rinne an tarchur dá aire, i gcás neamhchomhlíonadh na forála sin, nach ndéanfaí an t-ordú sin ina iomláine a chur ar neamhní go huathoibríoch mar thoradh ar chonclúid den sórt sin, áfach, ós rud é gur cinneadh é atá inroinnte de réir na faisnéise a iarradh. Dá bhrí sin, d'fhéadfadh cúirt Lucsamburg a cheadú don dlíodóir fanacht faoi oibleagáid faisnéis a sholáthar nach meastar a dhéanann difear do bhunbhrí an chirt go n-urramófaí a chumarsáidí lena chliant.
- 40 Dá bhrí sin, níor cheart scrúdú na cúirte a rinne an tarchur a theorannú do chinneadh go bhféadfaí cur isteach ar bhunbhrí na pribhléide gairmiúla dlíthiúla, ach ba cheart leanúint leis trína fháil amach an bhfuil breithnithe eile arna leagan amach ag an gCúirt in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, go háirithe maidir le prionsabal na comhréireachta, de chineál, i gcás inarb iomchuí, chun teorainn a chur leis an bhfaisnéis a d'fhéadfadh a bheith ag teastáil go bailí ó dhlíodóir i gcomhthéacs malartú faisnéise arna iarraidh sin bunaithe ar Threoir 2011/16.
- 41 Sna himthosca sin, chinn an Chúirt Riaracháin bac a chur ar na himeachtaí agus na ceisteanna seo a leanas a tharchur chuig an gCúirt i gcomhair réamhrialú:
- ‘(1) An dtagann an chomhairle idir dlíodóirí agus a gcliaint i réimse dhlí na gcuideachtaí – sa chás seo d’fhonn struchtúr corparáideach infheistíochta a bhunú – faoi raon feidhme na cosanta neartaithe ar [chumarsáid] idir dlíodóirí agus a gcliaint atá in Airteagal 7 den [Chairt]?
- 2) Má thugtar freagra dearfach ar Cheist 1, an bhfuil cinneadh ó údarás inniúil Ballstáit iarrtha, arna thabhairt mar fhreagra ar iarraidh ar mhalartú faisnéise ó Bhallstát eile de bhun Threoir [2011/16], dlíodóir a chuir faoi urghaire shainordaitheach iomlán na gcáipéisí atá ar fáil tríd is tríd a chur ar fáil dó, a bhaineann lena chaidreamh lena chliant, tuairisc mhionsonraithe ar na

hidirbhearta a bhí faoi réir a chomhairle, míniú ar a rannpháirtíocht sna próisis sin agus a idirghabhálaithe a shainaithint, ina chur isteach ar an gceart maidir le hurraim do chumarsáid idir dlíodóir agus a cliaint, arna ráthú le hAirteagal 7 den [Chairt]?

- 3) Má thugtar freagra dearfach ar Cheist 2, an bhfuil Treoir 2011/16 i gcomhoiriúint le hAirteagal 7 agus leis an gcéad fhomhír d'Airteagal 52 den [Chairt], seachas an méid atá sa cheathrú fomhír d'Airteagal 17 den Treoir sin, sa mhéid nach gceadaítear go foirmiúil le haon fhoráil di cur isteach ar rúndacht na gcomhráite idir dlíodóirí agus a gcliaint i gcomhthéacs an chórais malartaithe faisnéise arna iarraidh sin agus lena sainítear raon feidhme na teorann ar fheidhmiú an chirt lena mbaineann?
- 4) Má thugtar freagra dearfach ar Cheist 3, an bhféadfar na rialacha lena rialaítear dualgas dlíodóirí (nó dlíghnólachta) comhoibriú mar shealbhóirí faisnéise tríú páirtí i gcomhthéacs chur i bhfeidhm an mhalartaithe faisnéise arna bhunú le Treoir 2011/16, go háirithe na teorainneacha sonracha atá ceaptha tionchar na pribhléide gairmiúla a chur san áireamh, a rialú le forálacha dhlí náisiúnta gach Ballstáit lena rialaítear dualgas dlíodóirí comhoibriú, mar thríú páirtí, san imscrúdú cánach i gcomhthéacs chur i bhfeidhm an dlí cánach náisiúnta, i gcomhréir leis an tagairt a dhéantar sa chéad [mhír] d'Airteagal 18 den Treoir sin?
- 5) Má thugtar freagra dearfach ar Cheist 4, d'fhonn Airteagal 7 den [Chairt], ní mór forálacha sonracha a bheith i bhforáil dlí náisiúnta lena mbunaítear an córas maidir le dualgas dlíodóirí (nó dlíghnólachta) comhoibriú mar shealbhóirí faisnéise tríú páirtí, amhail an ceann is infheidhme sa chás seo, ar forálacha iad:
 - ina n-áirithítear go n-urramófar ábhar bunriachtanach na pribhléide gairmiúla dlíodóra; agus
 - lena leagtar coinníollacha sonracha síos chun a áirithiú go maolófar dualgas dlíodóirí comhoibriú go dtí an méid is iomchuí agus is gá chun cuspóir Threoir 2011/16 a bhaint amach?
- 6) Má thugtar freagra dearfach ar Cheist 5, an gcaithfear dualgas ar údarás inniúil an Bhallstáit iarrtha a áireamh sna coinníollacha sonracha chun a áirithiú go maolófar dualgas dlíodóirí comhoibriú leis an bhfiosrúchán cánach go dtí an méid is iomchuí agus is gá chun cuspóir Threoir 2011/16 a bhaint amach, ar dualgas é chun an méid seo a leanas a dhéanamh:
 - measúnú neartaithe a dhéanamh ar ídigh an Ballstát iarrthach na gnáthfhoinsí faisnéise a d'fhéadfadh sé dul ina muinín roimh ré chun an fhaisnéis a iarradh a fháil gan an baol a bheith ann go gcuirfí i mbaol na gculpóirí sin a bhaint amach, i gcomhréir leis an gcéad mhír d'Airteagal 17 de Threoir 2011/16; agus/nó
 - dul i dteagmháil le sealbhóirí faisnéise féideartha eile roimh ré, agus amhlaidh a dhéanamh mar ghníomh in aisce, chun bheith in ann dul i dteagmháil le dlíodóir ina cháil mar shealbhóir faisnéise ionchasach mar rogha dheiridh; agus/nó
 - cuspóir an leasa ghinearálta ar thaobh amháin agus na cearta atá i gceist a mheas i gcoinne a chéile ar an taobh eile, i ngach cás ar leith, sa chaoi nach féidir cinneadh lena gcuirtear dlíodóir faoi urghaire go bailí ach amháin má chomhlíontar coinníollacha breise, amhail an ceanglas go mbeidh nó gur dócha go mbeidh sainghné airgeadais suntasacha ag baint

leis an measúnú arna dhéanamh sa Bhallstát iarrthach nó go dtiocfaidh sé faoi raon feidhme an dlí choiriúil?’

Maidir le dlínse na Cúirte Breithiúnais

- 42 Chuir Rialtas na hOstaire amhras in iúl maidir le dlínse na Cúirte, ag áitiú, go bunúsach, ós rud é nach sonraítear le Treoir 2011/16 na coinníollacha faoina bhféadfar imscrúduithe nó cumarsáidí a dhéanamh go dleathach agus, go háirithe, na coinníollacha faoina bhféadfaidh duine aonair diúltú faisnéis a sholáthar ar fhoras na rúndachta gairmiúla, go mbraitheann ceisteanna den sórt sin go heisiach ar an dlí náisiúnta, rud a fhágann nach dtagann an díospóid sna príomhimeachtaí faoi raon feidhme na Treorach sin nó, dá bhrí sin, faoi raon feidhme dhlí an Aontais.
- 43 Ba cheart a mheabhrú go n-eagraítear le Treoir 2011/16 malartú faisnéise arna iarraidh sin idir Ballstáit agus, sa chomhthéacs sin, go bhforáiltear, in Airteagal 18(1) di, go gcuirfidh an Ballstát iarrtha a shocruithe maidir le bailiú faisnéise chun feidhme chun an fhaisnéis arna iarraidh ag an mBallstát iarrthach a fháil. Mar sin, nuair a sheolann an Ballstát iarrtha, tar éis iarraidh ar mhalartú faisnéise arna déanamh faoi Roinn I de Chaibidil II de Threoir 2011/16, imscrúdú de réir a nósanna imeachta náisiúnta agus nuair a eisíonn sé cinneadh lena n-ordaítear do shealbhóir na faisnéise an fhaisnéis sin a chur in iúl, cuireann sé an Treoir sin chun feidhme agus, dá bhrí sin, dlí an Aontais.
- 44 I ndáil leis sin, chinn an Chúirt go mbaineann cur chun feidhme den sórt sin, mar is léir ó Airteagal 51(1) den Chairt, le hinfheidhmeacht na Cairte, le reachtaíocht a ghlacadh ag Ballstát lena sonraítear na rialacha mionsonraithe maidir leis an nós imeachta chun faisnéis a mhalartú arna iarraidh sin a bunaíodh le Treoir 2011/16, go háirithe trí fhoráil a dhéanamh don fhéidearthacht, don údarás inniúil, cinneadh a dhéanamh lena gcuirtear d’oibleagáid ar dhuine a bhfuil faisnéis ina sheilbh aige an fhaisnéis sin a sholáthar (breithiúnas an 6 Deireadh Fómhair 2020, *État luxembourgeois* (An ceart chun caingean a thionscnamh i gcoinne iarraidh ar fhaisnéis i gcúrsaí cánach), C-245/19 agus C-246/19, EU:C:2020:795, míreanna 45 agus 46 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 45 Sna himthosca sin, ní mór a mheas go bhfuil dlínse ag an gCúirt chun scrúdú a dhéanamh an gcuirtear, le forálacha na Cairte, bac ar Bhallstát forálacha náisiúnta amhail na forálacha atá i gceist sna príomhimeachtaí a chur i bhfeidhm i gcomhthéacs iarraidh ar mhalartú faisnéise faoi Roinn I de Chaibidil II de Threoir 2011/16 agus chun críocha an iarraidh sin a fhorghníomhú.

An chéad dá cheist a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

- 46 Leis an gcéad dá cheist, ar cheart iad a scrúdú le chéile, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil Airteagal 7 den Chairt le léiriú sa chaoi go dtagann comhairliúchán dlí le dlíodóir in ábhair a bhaineann le dlí na gcuideachtaí faoi raon feidhme na cosanta neartaithe cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear leis an Airteagal sin, agus, mar thoradh air sin, gurb ionann cinneadh lena gceanglaítear ar dhlíodóir riarachán an Bhallstáit iarrtha a sholáthar, chun críocha malartú faisnéise arna iarraidh sin le Treoir 2011/16, agus cur isteach ar an gceart chun cumarsáidí idir dlíodóir agus a chliant a urramú, a ráthaítear leis an Airteagal sin.

- 47 I ndáil leis sin, ba cheart a mheabhrú go bhfreagraíonn Airteagal 7 den Chairt, lena n-aithnítear an ceart atá ag gach duine go dtabharfaí urraim dá saol príobháideach agus teaghlaigh, dá n-áit chónaithe agus dá gcomhfhreagras, d'Airteagal 8(1) den Choinbhinsiún chun Cearta an Duine agus Saoirsí Bunúsacha a Chosaint, a síníodh sa Róimh an 4 Samhain 1950 ('ECHR') (an breithiúnas in *Orde van de Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, mír 25).
- 48 I gcomhréir le hAirteagal 52(3) den Chairt, arb é is aidhm dó an chomhsheasmhacht is gá a áirithiú idir na cearta atá sa Chairt agus na cearta comhfhreagracha a ráthaítear le ECHR, gan an bonn a bhaint de neamhspleáchas dhlí an Aontais, ní mór don Chúirt, dá bhrí sin, agus í ag léiriú na gceart a ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt, na cearta comhfhreagracha a ráthaítear le hAirteagal de ECHR, mar atá léirithe ag an gCúirt Eorpach um Chearta an Duine, a chur san áireamh mar íostairseach cosanta (an breithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, mír 26).
- 49 Mar a thug an Chúirt faoi deara cheana féin, is dealraitheach ó chásdlí na Cúirte Eorpaí um Chearta an Duine go gcosnaítear le hAirteagal 8(1) de ECHR rúndacht gach comhfhreagrais idir daoine aonair agus go dtugann sé cosaint neartaithe do chumarsáid idir dhlíodóirí agus a gcliainnt. Amhail an fhoráil sin, lena cumhdaítear lena cosaint ní hamháin gníomhaíocht na cosanta ach comhairle dhlíthiúil freisin, is gá go ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt rúndacht an chomhairliúcháin dhlíthiúil sin, maidir lena ábhar agus lena bheith ann araon. Go deimhin, féadfaidh daoine a théann i gcomhairle le dlíodóir a bheith ag súil go réasúnach go bhfanfaidh a gcumarsáidí príobháideach agus faoi rún. Dá bhrí sin, cé is moite de chásanna eisceachtúla, ní mór go mbeadh muinín ag daoine go dlisteanach nach nochtfaidh a ndlíodóir, gan a dtóiliú, d'aon duine go bhfuil siad ag dul i gcomhairle leis (an breithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, mír 27 agus an cásdlí dá dtagaítear).
- 50 Tá údar maith leis an gcosaint shonrach a thugtar le hAirteagal 7 den Chairt agus Airteagal 8(1) de ECHR do rúndacht ghairmiúil dlíodóirí, a léirítear go príomha ina n-oibleagáidí, toisc go gcuirtear misean bunúsach de chúram dlíodóirí i sochaí daonlathach, daoine aonair a chosaint. Áirítear leis an gcúram sin, ar thaobh amháin, an ceanglas, a n-aithnítear a thábhachtaí atá sé sna Ballstáit go léir, nach mór do gach duine a bheith in ann rochtain iomlán saor a bheith aige ar a dhlíodóir, a n-áirítear leis, de bharr a nádúir féin, an dualgas comhairle dlí neamhspleách a thabhairt dóibh siúd go léir a bhfuil sé de dhíth orthu, agus, ar an taobh eile, dualgas comhfhreagrach dílseachta an dlíodóra dá chliant (an breithiúnas in *Orde van Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, mír 28 agus an cásdlí dá dtagaítear).
- 51 Leanann sé ó na breithnithe roimhe seo go bhfuil an chosaint fheabhsaithe a ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt do chumarsáid idir dlíodóir agus a chliant ag comhairle dlí ó dhlíodóir, beag beann ar an réimse dlí lena mbaineann sí. Dá bhrí sin, is ionann cinneadh amhail an cinneadh atá i gceist sna príomhimeachtaí agus cur isteach ar an gceart go n-urramófaí cumarsáidí idir dlíodóir agus a chliant a ráthaítear san Airteagal sin.
- 52 Dá bhrí sin, is é an freagra ar an gcéad dá cheist nach mór Airteagal 7 den Chairt a léiriú sa chaoi go dtagann comhairliúchán dlí le dlíodóir in ábhair a bhaineann le dlí na gcuideachtaí faoi raon feidhme na cosanta neartaithe cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear leis an Airteagal sin, agus, mar thoradh air sin, gurb ionann cinneadh lena gceanglaítear ar dhlíodóir an doiciméadacht agus an fhaisnéis go léir a bhaineann lena chaidreamh lena chliant a sholáthar, chun críocha malartú faisnéise arna iarraidh sin le Treoir 2011/16, agus cur isteach ar an gceart chun cumarsáidí idir dlíodóir agus a chliant a urramú, a ráthaítear leis an Airteagal sin.

An tríú ceist go dtí an ceathrú ceist a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

- 53 Leis an tríú agus an ceathrú ceist, arb iomchuí iad a scrúdú le chéile, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil Treoir 2011/16 neamhbhailí i bhfianaise Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt a mhéid, de bhreis ar Airteagal 17(4), nach bhfuil aon fhoráil sa Treoir sin lena gceadaítear, ar an gcéad dul síos, cur isteach go sainráite ar chumarsáid idir dlíodóir agus a chliant faoin gcóras malartaithe faisnéise arna iarraidh sin agus, ar an dara dul síos, lena sainítear ann féin raon feidhme an teorannaithe ar fheidhmiú an chirt a ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt, agus foráil á déanamh, mar a leanann as Airteagal 18(1) den Treoir sin, go n-iarrtar ar dhlí na mBallstát a chinneadh a mhéid a fhéadfaidh rúndacht ghairmiúil dlíodóra bac a chur ar iarraidh ar fhaisnéis arna déanamh ag an mBallstát iarrtha.
- 54 I dtaca leis sin de, dealraíonn sé, go háirithe, ón iarraidh ar réamhrialú go bhfuil amhras ar an gcúirt tarchurtha i dtaobh an gcomhlíontar le Treoir 2011/16 Airteagal 52(1) den Chairt, go háirithe sa mhéid is go bhforáiltear leis an bhforáil seo nach mór foráil a dhéanamh le dlí d'aon teorannú ar fheidhmiú na gceart agus na saoirsí a aithnítear inti.
- 55 Baineann Treoir 2011/16 le comhar riaracháin agus le malartú faisnéise idir na Ballstáit i réimse an chánachais. Dá bhrí sin, foráiltear le hAirteagal 1(1) 'go leagfaidh sé síos na rialacha agus na nósanna imeachta faoina gcomhoibreoidh na Ballstáit le chéile chun faisnéis a mhalartú atá ábhartha go hintuartha maidir le dlíthe náisiúnta na mBallstát a bhaineann leis na cánacha dá dtagraítear in Airteagal 2 a riar agus a chur i bhfeidhm'.
- 56 I gcomhthéacs an mhalartaithe faisnéise arna iarraidh sin, dá bhforáiltear i Roinn I de Chaibidil II den Treoir sin, atá i gceist sa chás seo, eagraítear leis an Treoir sin an caidreamh idir an Ballstát iarrthach agus an Ballstát iarrtha agus a n-oibleagáidí cómhálartacha. Dá bhrí sin, foráiltear le hAirteagal 6(1) agus (3) den Treoir sin go ndéanfaidh an t-údarás iarrtha aon fhiosrúcháin riaracháin is gá chun an fhaisnéis a iarradh a fháil agus, sa chomhthéacs sin, go leanfaidh an t-údarás sin na nósanna imeachta céanna amhail is dá mbeadh sé ag gníomhú ar a thionscnamh féin nó arna iarraidh sin d'údarás eile ina Bhallstát féin. I gCaibidil IV de Threoir 2011/16, maidir leis na coinníollacha lena rialaítear comhar riaracháin, foráiltear le hAirteagal 18(1) den Treoir sin go bhfuil ar an mBallstát iarrtha a shocruithe maidir le bailiú faisnéise a chur chun feidhme chun an fhaisnéis arna hiarraidh a fháil.
- 57 Os a choinne sin, ní chinntear le Treoir 2011/16, maidir le malartú faisnéise arna iarraidh sin agus murab ionann agus cineálacha eile malartaithe faisnéise a eagraíonn sí, amhail an malartú faisnéise uathoibríoch éigeantach dá bhforáiltear i Roinn II de Chaibidil II den Treoir sin, arna leasú le Treoir 2018/822, aon oibleagáid tuairiscithe ar na daoine nó ar na hoibreoirí a shealbhaíonn faisnéis.
- 58 Maidir le hAirteagal 17(4) de Threoir 2011/16, cé go mbaineann sé leis an gcaidreamh idir an Ballstát iarrtha agus an Ballstát iarrthach agus go bhforáiltear ann do cheart an Bhallstáit iarrthaigh diúltú faisnéis áirithe a tharchur chuig an mBallstát iarrthach, ní chinneann sé cad ba cheart a dhéanamh ar leibhéal na nósanna imeachta náisiúnta chun faisnéis a bhailiú. Mar an gcéanna, foráiltear le hAirteagal 17(2) den Treoir sin nach gceanglaítear ar an mBallstát iarrtha imscrúduithe a dhéanamh ná faisnéis a tharchur i gcás ina mbeadh imscrúduithe den sórt sin nó bailiú faisnéise den sórt sin, dá ndéanfaí é chun críocha an Bhallstáit féin, contrártha dá reachtaíocht. Mar sin féin, ní chinntear leis na ceanglais atá le hurramú faoi chuimsiú na nósanna imeachta náisiúnta um bailiú faisnéise.

- 59 Is léir ó na breithnithe roimhe seo, chun críocha an mhalartaithe faisnéise arna iarraidh sin dá bhforáiltear i dTreoir 2011/16, nár chinn reachtas an Aontais ach na hoibleagáidí atá ar na Ballstáit i leith a chéile, agus iad á n-údarú gan iarraidh ar fhaisnéis a chomhlíonadh má tá déanamh na n-imscrúduithe arna n-iarraidh nó bailiú na faisnéise atá i gceist contrártha lena reachtaíocht. Mar sin, tá an cúram fágtha ag reachtóir an Aontais ar na Ballstáit go háirithe a áirithiú go n-urramóidh a nósanna imeachta náisiúnta, a chuirtear chun feidhme chun faisnéis a bhailiú chun críocha an mhalartaithe sin, an Chairt, go háirithe Airteagal 7 di.
- 60 Dá bhrí sin, cé nach n-áirítear sa chóras chun faisnéis a mhalartú arna iarraidh sin a leagtar síos i Roinn I de Chaibidil II de Threoir 2011/16 forálacha a bhaineann le rúndacht ghairmiúil a chosaint, i gcomhthéacs faisnéis a bhailiú a bhaineann leis an mBallstát iarrtha, ní chiallaíonn sé sin go sáraítear Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt leis an Treoir sin. Leanann sé ón Treoir sin, i gcomhréir le hAirteagal 51(1) den Chairt, gur faoi gach Ballstát atá sé a áirithiú, sna nósanna imeachta náisiúnta arna gcur chun feidhme chun críocha an bhailithe sin, go ndéanfar cosaint fheabhsaithe ar chumarsáid idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt sin. Dá bhrí sin, ní mór do gach Ballstát a áirithiú, *inter alia*, go ndéanfar ‘foráil le dlí’ d’aon teorannú ar fheidhmiú na gceart a ráthaítear le hAirteagal 7, a eascraíonn as na nósanna imeachta náisiúnta sin, de réir bhrí Airteagal 52(1) den Chairt.
- 61 Sna himthosca sin, is é an freagra ar an tríú agus ar an gceathrú ceist nár nochtadh le scrúdú ar na gnéithe lena mbaineann na ceisteanna sin aon fhachtóir de chineál a dhéanfadh difear do bhailíocht Threoir 2011/16 i bhfianaise Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt.

An cúigiú go dtí an séú ceist a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

- 62 Mar is léir ó na ráitis san ordú tarchuir, ceanglaítear leis an gcinneadh atá faoi chonspóid ar F na doiciméid go léir a bhaineann lena chaidreamh lena chliant maidir le struchtúir áirithe infheistíochta corparáidí a bhunú, cur síos mionsonraithe ar na hidirbhearta a bhí ina n-ábhar dá chomhairle, míniú ar a rannpháirtíocht sna próisis sin agus sainaithint a idirghabhálaithe a chur ar fáil. Chinn an riarachán cánach an cinneadh sin, arb ionann é agus athdhearbhú chinnidh roimhe sin leis an gcuspoir céanna, tar éis do F cur i gcoinne tarchur na faisnéise agus na gcáipéisí a bhí ag teastáil roimhe seo, ag áitiú gur sháraigh cumarsáid den sórt sin rúndacht ghairmiúil an dlíodóra a raibh F faoina réir agus, sa chás sin, nach raibh na comhairliúcháin lena mbaineann, ina theannta sin, de chineál cánach. Sa chinneadh atá faoi chonspóid, chuir an riarachán cánach in iúl do F, *inter alia*, gur ceanglaíodh air, faoi phian fineála, an fhaisnéis a iarradh roimhe sin a tharchur go hiomlán, go beacht agus gan athrú, gan bheith in ann rúndacht ghairmiúil a agairt. Ar deireadh, ós rud é nár chomhlíon F an cinneadh sin go fóill, d’fhorchuir an riarachán cánach an fhíneáil a fógraíodh air dá bhrí sin.
- 63 I ndáil leis sin, cuireann an chúirt a rinne an tarchur in iúl, i bhfianaise scála na faisnéise a iarradh, a bhaineann, go bunúsach, le hábhar chomhad F ina iomláine, is é sin le rá, go háirithe, sonraí ábhar na cumarsáide uile idir F agus a chliant, go n-eascraíonn an cheist, ar an gcéad dul síos, an ndéanann cinneadh den sórt sin, a bheadh i gcomhréir leis an dlí náisiúnta murach sin, agus go háirithe Airteagal 177 de AO, difear do bhunbhrí an chirt go n-urramófaí cumarsáidí idir dlíodóirí agus a gcliaint a bhfuil cosaint fheabhsaithe acu faoi Airteagal 7 den Chairt.
- 64 Maidir le méid na faisnéise a iarradh agus staid an dlí náisiúnta ar ar a bhonn a glacadh an cinneadh atá faoi chonspóid agus an fhíneáil a gearradh ina dhiaidh sin ar F, chuir an chúirt a rinne an tarchur in iúl, ag an am céanna, go bhfuil sé de thoradh ar Airteagal 177 de AO, mar

sheolaí ordaithe den sórt sin, go bhféadfaidh dlíodóir, i bprionsabal, diúltú aon fhaisnéis a sholáthar, ach i gcás ina ngníomhaíonn sé mar chomhairleoir nó ionadaí i gcúrsaí cánach amháin, nach mór dó aon fhaisnéis a iarrtar a sholáthar, ach amháin i gcás inar dócha go nochtfaidh nochtadh na faisnéise sin a chliant d'imeachtaí coiriúla.

- 65 Sna himthosca sin, ní mór a mheas, faoin gcúigiú agus faoin séú ceist, nach mór a scrúdú le chéile, go bhfuil an chúirt tagartha ag fiafraí, go bunúsach, an bhfuil Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt le léiriú sa chaoi go gciallaíonn go gcoisctear le cinneadh amhail an ceann a thuairiscítear i mír 52 den bhreithiúnais seo, bunaithe ar rialacháin náisiúnta nach mbaineann comhairle agus ionadaíocht ó dhlíodóir sa réimse cánach leas, ach amháin i gcásanna riosca ionchúisimh choiriúil don chliant, as cosaint threisithe na cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, arna ráthú le hAirteagal 7 de an Chairt.
- 66 I ndáil leis sin, ba cheart a mheabhrú, ar dtús, go bhfuil cosaint fheabhsaithe na cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant infheidhme, mar is léir ó mhír 51 den bhreithiúnais seo, gan beann ar an réimse dlí ina gcuirtear comhairle nó ionadaíocht ar fáil don chliant.
- 67 É sin ráite, ní mór a mheabhrú nach cosúil gur cearta iomlána na cearta a chumhdaítear in Airteagal 7 den Chairt, ach ní mór iad a chur san áireamh ag brath ar an bhfeidhm atá acu sa tsochaí. Go deimhin, mar is léir ó Airteagal 52(1) den Chairt, ceadaítear leis an bhforáil sin teorainneacha a chur le feidhmiú na gceart sin, ar choinníoll go bhforáiltear do na teorainneacha sin le dlí, go n-urramaítear bunábhar na gceart sin leo agus, i gcomhréir le prionsabal na comhréireachta, go bhfuil gá leo agus go gcomhlíontar cuspóirí leasa ghinearálta arna n-aithint ag an Aontas Eorpach a bheag nó a mhór leo nó an gá atá le cearta agus saoirsí daoine eile a chosaint (féach, chuige sin, breithiúnas an 29 Iúil 2024, *Belgian Association of Tax Lawyers agus páirtithe eile*, C-623/22, EU:C:2024:639, mír 134 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 68 Sa chás sin, cuirtear toirmeasc le hAirteagal 177(2) de AO ar dhlíodóir, atá ina ábhar d'iarraidh ar fhaisnéis ón lucht riaracháin, rochtain a dhiúltú ar an méid a cuireadh de chúram air i bhfeidhmiú a ghairme a mhéid a bhaineann sé le fíorais ar tháinig sé ar an eolas fúthu tráth na comhairle nó na hionadaíochta a thug sé in ábhair chánach agus seachas i gcás ceisteanna a chuirfeadh a fhreagra a phríomhaí i mbaol imeachtaí coiriúla. Is é an toradh atá ar thoirmeasc den sórt sin nach féidir aon rud sa chumarsáid idir dlíodóir agus a chliant i gcúrsaí cánach, cibé acu i gcomhairliúchán nó i gcomhthéacs ionadaíochta dlíthiúla, seachas an t-ábhar a chuirfeadh an cliant sin i mbaol ionchúisimh choiriúil, a choinneáil faoi rún i leith an riaracháin.
- 69 Maidir leis, agus i gcomhréir leis an méid dá bhforáiltear in Airteagal 177 de AO, an cinneadh atá faoi chonspóid, tar éis dó an ceanglas a athdhearbhú, faoi phionós fineála, an fhaisnéis dá dtagraítear i mír 62 den bhreithiúnais seo a thabhairt ar aird, ina hiomláine, go beacht agus gan athrú, tar éis do F a chur in iúl gur mheas sé gur chuir an rúndacht ghairmiúil a raibh sé faoina cheangal cosc ar tháirgeadh den sórt sin, go raibh an iarmhairt ann freisin nach féidir aon ní d'ábhar nacumarsáide idir F agus a chliant a bhaineann le bunú na struchtúr corparáideach infheistíochta lena mbaineann a choinneáil faoi rún ón riarachán a údaraíonn an cinneadh sin.
- 70 I dtaca leis sin, ba cheart a mheabhrú go ráthaítear le hAirteagal 7 den Chairt rúndacht an chomhairliúcháin dhlíthiúil a eascraíonn ón dlíodóir, maidir lena ábhar agus lena bhfuil ann. Dá bhrí sin, féadfaidh daoine a théann i gcomhairle le dlíodóir a bheith ag súil go réasúnach go bhfanfaidh a gcumarsáidí príobháideach agus rúnda agus, seachas cásanna eisceachtúla, go mbeidh muinín acu nach nochtfaidh a ndlíodóir do dhuine ar bith, gan a dtoiliú, go rachaidh siad i gcomhairle leis.

- 71 Admháil, chinn an Chúirt go háirithe, maidir leis sin, nach féidir a mheas go bhfuil an oibleagáid fógra, dá bhforáiltear in Airteagal 8a(5) de Threoir 2011/16, arna leasú le Treoir 2018/822, arna leasú, bunábhar an chirt chun chumarsáidí idir dlíodóirí agus a gclaint a urramú, a leagtar amach in Airteagal 7 den Chairt. Tháinig sí ar an gconclúid sin, áfach, tar éis di a thabhairt faoi deara nach raibh i gceist leis an oibleagáid sin ach tarscaoileadh, i leith idirghabhálaí tríú páirtí agus na riarachán cánach, rúndacht na cumarsáide idir an t-idirghabhálaí dlíodóra agus a chliant agus, go háirithe, nach ndearnadh foráil san fhoráil sin maidir leis an oibleagáid, nó fiú an t-údarú, don dlíodóir idirghabhálach faisnéis a bhaineann le hábhar na gcumarsáidí sin a roinnt, gan toiliú a chliant (an breithiúnas in *Orde van de Vlaamse Balies agus páirtithe eile*, míreanna 39 agus 40).
- 72 Sa chás sin, áfach, mar a luaigh an tAbhcóide Ginearálta i bpointe 50 dá Tuairim, ní mór leas a bhaint as Airteagal 177 de AO, trí dheireadh a chur beagnach go hiomlán ón gcosaint threisithe lena n-áirítear rúndacht ghairmiúil an dlíodóir, faoi Airteagal 7 den Chairt, an ábhar na gcomhairliúchán le dlíodóirí a chuirtear ar fáil i gcúrsaí cánach, is é sin brainse iomlán an dlí inar dócha go dtabharfaidh dlíodóirí comhairle dá gclaint, an chosaint sin dá substaint a fholmhú sa bhrainse sin den dlí. Maidir leis an gcinneadh atá faoi chonspóid, a mhéid is cosúil go bhfuil sí bunaithe ar an toimhde go n-údaíonn neamh-infhorfheidhmitheacht na pribhléide gairmiúla dlíthiúla faoi Airteagal 177 de AO do na húdaráis chánach comhad iomlán F a éileamh, is é sin le rá, go háirithe, sonraí maidir le hinneachar na gcumarsáidí uile idir F agus a chliant, cé nach mbaineann an comhairliúchán a thug F maidir le struchtúir infheistíochta chorparáideacha áirithe a bhunú, de réir an dara ceann, le réimse an chánachais, leathnaítear a thuilleadh raon feidhme an tsáraithe ar shubstaint an chirt atá faoi chosaint Airteagal 7 den Chairt.
- 73 Sna himthosca sin, ní mór a mheas go bhfuil sárú ar bhunbhrí an chirt a ráthaítear in Airteagal 7 den Chairt i gceist le foráil náisiúnta amhail Airteagal 177 de AO, amhail cur i bhfeidhm na forála sin sa chás seo tríd an cinneadh atá faoi chonspóid, i bhfad ó bheith teoranta do chásanna eisceachtúla, mar gheall ar a mhéid a bhaintear ó oibleagáid rúndachta gairmiúla an dlíodóra a údaíonn siad maidir le cumarsáidí idir an dlíodóir sin agus a chliant, ionsaí ar ábhar bunriachtanach an chirt a ráthaítear in Airteagal 7 den Chairt.
- 74 Tagann sé ó na breithnithe go léir roimhe seo go bhfuil i gceist le cinneadh amhail an cinneadh atá faoi chonspóid bunaithe ar rialacháin náisiúnta, amhail Airteagal 177(2) de AO, ná ionsaí ar ábhar riachtanach an chirt go n-urramófaí cumarsáid idir an dlíodóir agus a chliant, agus dá bhrí sin gur cur isteach í nach féidir údar a thabhairt léi.
- 75 I bhfianaise an mhéid thuas, ní mór gurb é an freagra ar an gcúigiú agus ar an séú ceist nach mór Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt a léiriú sa chaoi go gciallaíonn go gcoiscítear le cinneadh amhail an ceann a thuairiscítear i mír 52 den bhreithiúnais seo, atá bunaithe ar rialacháin náisiúnta nach mbaineann comhairle agus ionadaíocht ó dhlíodóir sa réimse cánach leas, ach amháin i gcásanna riosca ionchúisimh choiriúil don chliant, as cosaint neartaithe na cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear le hAirteagal 7.

Costais

- 76 Ós rud é, a mhéid a bhaineann sé leis na príomhpháirtithe sna príomhimeachtaí, go bhfuil na himeachtaí mar chéim sa chás os comhair na cúirte náisiúnta, baineann ceist na gcostas leis an gcúirt sin. Níl na costais a tabhaíodh trí bharúlacha a chur faoi bhráid na Cúirte, seachas costais na bpáirtithe sin, inghnóthaithe.

Ar na forais sin, rialaíonn an Chúirt (an Dara Dlísheomra) mar seo a leanas:

1. Maidir le hAirteagal 7 den Chairt um Chearta Bunúsacha an Aontais Eorpaigh,

ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

tagann comhairliúchán dlí le dlíodóir in ábhair a bhaineann le dlí na gcuideachtaí faoi raon feidhme na cosanta neartaithe cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear leis an Airteagal sin, agus, mar thoradh air sin, gurb ionann cinneadh lena gceanglaítear ar dhlíodóir riarachán an Bhallstáit iarrtha a sholáthar, chun críocha malartú faisnéise arna iarraidh sin le Treoir 2011/16 ón gComhairle an 15 Feabhra 2011, agus cur isteach ar an gceart chun cumarsáidí idir dlíodóir agus a chliant a urramú, a ráthaítear leis an Airteagal sin.

2. Níor léirigh scrúdú ar na gnéithe a chumhdaítear leis an tríú agus an ceathrú ceist aon eilimint ar dóigh di difear a dhéanamh do bhailíocht Threoir 2011/16 maidir le hAirteagal 7 agus Airteagal 52 den Chairt um Chearta Bunúsacha.

3. Ní mór Airteagal 7 agus Airteagal 52(1) den Chairt a léiriú sa chaoi go gciallaíonn go gcoisctear le cinneadh amhail an ceann a thuairiscítear i mír 52 den bhreithiúnais seo, atá bunaithe ar rialacháin náisiúnta nach mbaineann comhairle agus ionadaíocht ó dhlíodóir sa réimse cánach leas, ach amháin i gcásanna riosca ionchúisimh choiriúil don chliant, as cosaint neartaithe na cumarsáide idir dlíodóir agus a chliant, a ráthaítear le hAirteagal 7.

Sínithe