



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Grande Sezione)

6 ottobre 2020\*

«Rinvio pregiudiziale – Direttiva 2011/16/UE – Cooperazione amministrativa nel settore fiscale – Articoli 1 e 5 – Ingunzione di comunicare informazioni all'autorità competente di uno Stato membro, che agisce a seguito di una richiesta di scambio di informazioni dell'autorità competente di un altro Stato membro – Persona detentrica delle informazioni di cui l'autorità competente del primo Stato membro ingiunge la comunicazione – Contribuente oggetto dell'indagine da cui trae origine la richiesta dell'autorità competente del secondo Stato membro – Soggetti terzi con i quali detto contribuente intrattiene rapporti giuridici, bancari, finanziari o, più in generale, economici – Tutela giurisdizionale – Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea – Articolo 47 – Diritto a un ricorso effettivo – Articolo 52, paragrafo 1 – Limitazione – Base giuridica – Rispetto del contenuto essenziale del diritto ad un ricorso effettivo – Sussistenza di un rimedio giurisdizionale che consenta ai soggetti di cui trattasi di ottenere un controllo effettivo di tutte le questioni materiali e giuridiche rilevanti nonché una tutela giurisdizionale effettiva dei diritti loro conferiti dal diritto dell'Unione – Obiettivo di interesse generale riconosciuto dal diritto dell'Unione – Lotta all'evasione e all'elusione fiscali internazionali – Proporzionalità – Carattere “prevedibilmente pertinente” delle informazioni su cui verte l'ingunzione di comunicazione – Sindacato giurisdizionale – Portata – Elementi personali, temporali e materiali da prendere in considerazione»

Nelle cause riunite C-245/19 e C-246/19,

aventi ad oggetto le domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Cour administrative (Corte amministrativa, Lussemburgo), con decisioni del 14 marzo 2019, pervenute in cancelleria il 20 marzo 2019, nei procedimenti

**État luxembourgeois**

contro

**B (C-245/19),**

e

**État luxembourgeois**

contro

**B,**

**C,**

**D,**

\* Lingua processuale: il francese.

F.C.,

con l'intervento di:

A (C-246/19),

LA CORTE (Grande Sezione),

composta da K. Lenaerts, presidente, R. Silva de Lapuerta, vicepresidente, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan e S. Rodin, presidenti di sezione, M. Ilešič, J. Malenovský (relatore), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen e N. Wahl, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: M.-A. Gaudissart, cancelliere aggiunto

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 26 maggio 2020,

considerate le osservazioni presentate:

- per B, C, D e F.C., da C. Henlé, avocate;
- per il governo lussemburghese, inizialmente da D. Holderer e T. Uri, successivamente da quest'ultimo, in qualità di agenti;
- per il governo belga, da S. Baeyens, P. Cottin e J.-C. Halleux, in qualità di agenti;
- per il governo ellenico, da A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou e G. Konstantinos, in qualità di agenti;
- per il governo spagnolo, da S. Jiménez García, in qualità di agente;
- per il governo francese, inizialmente da A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas e E. Toutain, successivamente da A. Alidière, E. de Moustier e E. Toutain, in qualità di agenti;
- per il governo polacco, da B. Majczyna, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, inizialmente da N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels e P.J.O. Van Nuffel, successivamente da questi ultimi tre, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 2 luglio 2020,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione, per un verso, degli articoli 7, 8 e 47, nonché dell'articolo 52, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (in prosieguo: la «Carta») e, per altro verso, dell'articolo 1, paragrafo 1, e dell'articolo 5 della direttiva 2011/16/UE del Consiglio, del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE (GU 2011, L 64, pag. 1, e rettifica GU 2013, L 162, pag. 15), come modificata dalla direttiva 2014/107/UE del Consiglio, del 9 dicembre 2014 (GU 2014, L 359, pag. 1) (in prosieguo: la «direttiva 2011/16»).

- 2 Tali domande sono state proposte nell'ambito di due controversie tra l'État luxembourgeois (Stato lussemburghese) e, rispettivamente, la società B, per quanto riguarda la prima di esse, e le società B, C e D, nonché F.C., per quanto riguarda la seconda, in merito a due decisioni del direttore dell'amministrazione delle imposte dirette (Lussemburgo) che ingiungevano, rispettivamente, alla società B e alla banca A di comunicargli talune informazioni, a seguito di richieste di scambio di informazioni tra Stati membri in materia fiscale.

## Contesto normativo

### *Diritto dell'Unione*

#### *Direttiva 2011/16*

- 3 I considerando 1, 2, 9 e 27 della direttiva 2011/16 così recitano:

«(1) Nell'era della globalizzazione la necessità per gli Stati membri di prestarsi assistenza reciproca nel settore della fiscalità si fa sempre più pressante. La mobilità dei contribuenti, il numero di operazioni transfrontaliere e l'internazionalizzazione degli strumenti finanziari conoscono un'evoluzione considerevole, che rende difficile per gli Stati membri accertare correttamente l'entità delle imposte dovute. Questa difficoltà crescente si ripercuote negativamente sul funzionamento dei sistemi fiscali e dà luogo alla doppia tassazione, la quale di per sé induce alla frode e all'evasione fiscale (...)

(2) Per questo motivo uno Stato membro non può gestire il proprio sistema fiscale interno, soprattutto per quanto riguarda la fiscalità diretta, senza ricevere informazioni da altri Stati membri. Per ovviare agli effetti negativi di questo fenomeno è indispensabile mettere a punto una nuova cooperazione amministrativa fra le amministrazioni fiscali dei diversi Stati membri. È necessario disporre di strumenti atti a instaurare la fiducia fra gli Stati membri mediante l'istituzione delle stesse norme e degli stessi obblighi e diritti per tutti gli Stati membri.

(...)

(9) Gli Stati membri dovrebbero scambiare informazioni per quanto riguarda casi precisi se richiesto da un altro Stato membro e dovrebbero provvedere a effettuare le indagini necessarie per ottenere tali informazioni. La norma di "prevedibile pertinenza" è predisposta per lo scambio di informazioni in materia fiscale nella misura più ampia possibile e, nel contempo, per chiarire che gli Stati membri non possono procedere a richieste generiche di informazioni o richiedere informazioni che probabilmente non sono pertinenti alle questioni fiscali di un contribuente. (...)

(...)

(27) Tutti gli scambi di informazioni di cui alla presente direttiva sono soggetti alle disposizioni di attuazione della direttiva 95/46/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 24 ottobre 1995, relativa alla tutela delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati [(GU 1995, L 281, pag. 31)] (...). È tuttavia opportuno considerare l'ipotesi di limitare taluni diritti ed obblighi previsti dalla direttiva [95/46] per salvaguardare gli interessi di cui all'articolo 13, paragrafo 1, lettera e)[,] della medesima. Tale limitazione è necessaria e proporzionata tenendo conto delle perdite di gettito potenziali per gli Stati membri e dell'importanza cruciale delle informazioni disciplinate dalla presente direttiva per lottare efficacemente contro la frode».

- 4 L'articolo 1 della direttiva 2011/16, dal titolo «Oggetto», così dispone al suo paragrafo 1:
- «La presente direttiva stabilisce le norme e le procedure in base alle quali gli Stati membri cooperano fra loro ai fini dello scambio di informazioni prevedibilmente pertinenti per l'amministrazione e l'applicazione delle leggi nazionali degli Stati membri relative alle imposte di cui all'articolo 2».
- 5 L'articolo 5 di tale direttiva, dal titolo «Procedura che disciplina lo scambio di informazioni su richiesta», è così formulato:
- «Su richiesta dell'autorità richiedente, l'autorità interpellata trasmette all'autorità richiedente le informazioni previste all'articolo 1, paragrafo 1, di cui sia in possesso o che ottenga a seguito di un'indagine amministrativa».
- 6 L'articolo 7 di tale direttiva prevede che le comunicazioni di cui all'articolo 5 della stessa debbano essere effettuate al più presto e, salvo casi specifici, entro due o sei mesi a seconda del fatto che l'autorità interpellata sia o meno già in possesso delle informazioni richieste.
- 7 L'articolo 25 della direttiva 2011/16, recante il titolo «Protezione dei dati», così dispone al suo paragrafo 1:
- «Tutti gli scambi di informazioni ai sensi della presente direttiva sono soggetti alle disposizioni di attuazione della direttiva [95/46]. Tuttavia, ai fini della corretta applicazione della presente direttiva, gli Stati membri limitano la portata degli obblighi e dei diritti previsti dall'articolo 10, dall'articolo 11, paragrafo 1, dall'articolo 12 e dall'articolo 21 della direttiva [95/46] nella misura in cui ciò sia necessario al fine di salvaguardare gli interessi di cui all'articolo 13, paragrafo 1, lettera e), della medesima».

#### *Direttiva 95/46*

- 8 L'articolo 10, l'articolo 11, paragrafo 1, e gli articoli 12 e 21 della direttiva 95/46 prevedono, il primo, le modalità di informazione delle persone fisiche interessate da un trattamento di dati personali nel caso in cui tali dati siano raccolti presso di loro, il secondo, le modalità di informazione di tali persone fisiche nel caso in cui i dati stessi non siano stati raccolti presso le medesime, il terzo, il diritto di accesso ai dati in questione da parte di dette persone fisiche e, il quarto, la pubblicità dei trattamenti di dati personali.
- 9 L'articolo 13, paragrafo 1, lettera e), di tale direttiva prevede che gli Stati membri possano adottare disposizioni legislative intese a limitare la portata degli obblighi e dei diritti previsti, in particolare, all'articolo 10, all'articolo 11, paragrafo 1, e agli articoli 12 e 21 della stessa, qualora tale limitazione costituisca una misura necessaria alla salvaguardia di un rilevante interesse economico o finanziario di uno Stato membro o dell'Unione, anche in materia monetaria, di bilancio e tributaria.
- 10 L'articolo 22 della citata direttiva così recita:
- «Fatti salvi [i] ricorsi amministrativi che possono essere promossi (...) prima che sia adita l'autorità giudiziaria, gli Stati membri stabiliscono che chiunque possa disporre di un ricorso giurisdizionale in caso di violazione dei diritti garantitigli dalle disposizioni nazionali applicabili al trattamento in questione».

### *Regolamento (UE) 2016/679*

- 11 La direttiva 95/46 è stata abrogata, con effetto dal 25 maggio 2018, dal regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46 (regolamento generale sulla protezione dei dati) (GU 2016, L 119, pag. 1, e rettifiche GU 2016, L 314, pag. 72, e GU 2018, L 127, pag. 3), il cui articolo 1, dal titolo «Oggetto e finalità», dichiara, segnatamente, di stabilire norme relative alla protezione delle persone fisiche riguardo al trattamento dei dati personali, e di proteggere i diritti e le libertà fondamentali delle persone fisiche, in particolare il diritto alla protezione dei dati personali. Inoltre, l'articolo 94, paragrafo 2, di tale regolamento specifica che i riferimenti alla direttiva 95/46 si intendono ormai fatti a tale regolamento.
- 12 Gli articoli 13, 14 e 15 del regolamento 2016/679 riprendono rispettivamente, modificandole, le disposizioni che figuravano precedentemente all'articolo 10, all'articolo 11, paragrafo 1, e all'articolo 12 della direttiva 95/46.
- 13 L'articolo 23, paragrafo 1, lettera e), di detto regolamento, che riprende, modificandola, la disposizione precedentemente contenuta all'articolo 13, paragrafo 1, lettera e), della direttiva citata, stabilisce che il diritto dell'Unione o degli Stati membri può limitare, mediante misure legislative, la portata degli obblighi e dei diritti di cui, segnatamente, agli articoli da 13 a 15 del regolamento stesso, qualora tale limitazione rispetti l'essenza dei diritti e delle libertà fondamentali e sia una misura necessaria e proporzionata in una società democratica per salvaguardare taluni importanti obiettivi di interesse pubblico generale, in particolare un rilevante interesse economico o finanziario dell'Unione o di uno Stato membro, anche in materia monetaria, di bilancio e tributaria, di sanità pubblica e previdenziale.
- 14 L'articolo 79, paragrafo 1, del regolamento 2016/679, che riprende, modificandolo, l'articolo 22 della direttiva 95/46, prevede che, fatto salvo ogni altro ricorso amministrativo o extragiudiziale disponibile, ogni persona fisica interessata da un trattamento di dati personali ha il diritto di proporre un ricorso giurisdizionale effettivo, qualora ritenga che i diritti di cui gode a norma del regolamento stesso siano stati violati a seguito di un trattamento di tali dati effettuato in violazione di detto regolamento.

### *Diritto lussemburghese*

#### *Legge del 29 marzo 2013*

- 15 L'articolo 6 della legge del 29 marzo 2013, che recepisce la direttiva 2011/16 e che reca: 1) modifica della legge generale sulle imposte; 2) abrogazione della legge modificata del 15 marzo 1979, sull'assistenza amministrativa internazionale in materia di imposte dirette (*Mémorial* A 2013, pag. 756), così dispone:

«Su richiesta dell'autorità richiedente, l'autorità interpellata del Lussemburgo le comunica le informazioni prevedibilmente pertinenti per l'amministrazione e l'applicazione delle leggi nazionali dello Stato membro richiedente in materia di imposte (...), di cui sia in possesso o che ottenga a seguito di indagini amministrative».

#### *Legge del 25 novembre 2014*

- 16 La legge del 25 novembre 2014, che prevede la procedura applicabile allo scambio di informazioni su richiesta in materia fiscale e che modifica la legge del 31 marzo 2010 recante approvazione delle convenzioni tributarie, e che istituisce la procedura applicabile in materia di scambio di informazioni

su richiesta (*Mémorial A* 2014, pag. 4170; in prosieguo: la «legge del 25 novembre 2014») è applicabile, segnatamente, alle richieste di scambio di informazioni di cui all'articolo 6 della legge del 29 marzo 2013, citata al punto precedente della presente sentenza.

17 A norma dell'articolo 2 della legge del 25 novembre 2014:

«(1) Le amministrazioni tributarie sono autorizzate a richiedere le informazioni di qualsiasi natura necessarie ai fini dell'applicazione dello scambio di informazioni come previsto dalle [c]onvenzioni e dalle leggi, al detentore di tali informazioni.

(2) Il detentore delle informazioni è tenuto a fornire le informazioni richieste, nella loro totalità, in maniera precisa e senza alterazioni, entro un mese dalla notifica della decisione recante ingiunzione di fornire le informazioni richieste. Tale obbligo prevede altresì la trasmissione, senza alterazioni, dei documenti su cui si basano le informazioni.

(...)».

18 L'articolo 3 di tale legge, nella versione applicabile ai procedimenti principali, prevedeva quanto segue:

«(1) L'amministrazione tributaria competente verifica la regolarità formale della richiesta di scambio di informazioni. La richiesta di scambio di informazioni è formalmente regolare se contiene l'indicazione del fondamento normativo e dell'autorità competente da cui proviene la richiesta, nonché le altre indicazioni previste dalle [c]onvenzioni e dalle leggi.

(...)

(3) Qualora l'amministrazione tributaria competente non disponga delle informazioni richieste, il suo direttore, o il suo delegato, notifica mediante lettera raccomandata indirizzata al detentore delle informazioni la propria decisione recante ingiunzione di fornire le informazioni richieste. La notifica della decisione al detentore delle informazioni richieste vale come notifica a qualsiasi altra persona ivi contemplata.

(...)».

19 L'articolo 5, paragrafo 1, della suddetta legge così recita:

«Qualora le informazioni richieste non vengano fornite entro un mese dalla notifica della decisione recante l'ingiunzione di fornirle, al detentore delle informazioni può essere irrogata un'ammenda amministrativa fiscale sino ad un massimo di EUR 250 000. L'importo è stabilito dal direttore dell'amministrazione tributaria competente o da un suo delegato».

20 L'articolo 6 della medesima legge, nella versione applicabile ai procedimenti principali, era così formulato:

«(1) Avverso la richiesta di scambio di informazioni e la decisione di ingiunzione di cui all'articolo 3, paragrafi 1 e 3, non può essere presentato alcun ricorso.

(2) Avverso le decisioni di cui all'articolo 5 il detentore delle informazioni può proporre ricorso per riforma dinanzi al Tribunal administratif (Tribunale amministrativo). (...) Il ricorso ha effetto sospensivo. (...)

(...)».

### *Legge del 1° marzo 2019*

21 La legge del 1° marzo 2019, recante modifica della legge del 25 novembre 2014, che prevede la procedura applicabile allo scambio di informazioni su richiesta in materia fiscale (*Mémorial A 2019*, pag. 112; in prosieguo: la «legge del 1° marzo 2019»), è entrata in vigore il 9 marzo 2019.

22 L'articolo 3, paragrafo 1, della legge del 25 novembre 2014, come modificata dalla legge del 1° marzo 2019, così recita:

«L'amministrazione tributaria competente verifica la regolarità formale della richiesta di scambio di informazioni. La richiesta di scambio di informazioni è formalmente regolare se contiene l'indicazione del fondamento normativo e dell'autorità competente da cui proviene la richiesta nonché le altre indicazioni previste dalle [c]onvenzioni e dalle leggi. L'amministrazione tributaria competente accerta che le informazioni richieste non siano prive di ogni prevedibile pertinenza alla luce dell'identità della persona cui si riferisce la domanda di scambio di informazioni e di quella del detentore delle informazioni, nonché alla luce delle esigenze della procedura tributaria di cui trattasi».

23 L'articolo 6, paragrafo 1, della legge del 25 novembre 2014, come modificata dalla legge del 1° marzo 2019, dispone quanto segue:

«Avverso la decisione d'ingiunzione di cui all'articolo 3, paragrafo 3, il detentore delle informazioni può proporre ricorso di annullamento dinanzi al Tribunal administratif (Tribunale amministrativo) (...)».

### **Procedimenti principali e questioni pregiudiziali**

24 Ciascuno dei procedimenti principali trae origine da una richiesta di scambio di informazioni trasmessa dall'amministrazione tributaria del Regno di Spagna a quella del Granducato di Lussemburgo, al fine di ottenere informazioni relative a F.C., una persona fisica residente in Spagna, dove essa è oggetto, in quanto contribuente, di un'indagine mirante a definire la sua situazione alla luce della normativa tributaria nazionale.

### *Causa C-245/19*

25 Il 18 ottobre 2016 l'amministrazione tributaria spagnola ha inviato all'amministrazione tributaria lussemburghese una prima richiesta di scambio di informazioni relativa a F.C.

26 Il 16 giugno 2017 il direttore dell'amministrazione delle imposte dirette ha ottemperato a tale richiesta inviando alla società B una decisione con cui le ingiungeva di comunicare talune informazioni, relative al periodo compreso tra il 1° gennaio 2011 e il 31 dicembre 2014 e vertenti sui seguenti elementi:

- i contratti stipulati dalla società B con le società E ed F in merito ai diritti di F.C.;
- qualsiasi altro contratto stipulato nel corso del periodo in questione, o anteriormente o successivamente a tale periodo, ma che sia entrato in vigore nel corso del periodo stesso e che sia relativo a F.C.;
- tutte le fatture emesse o ricevute in relazione a tali contratti, nonché le modalità della loro riscossione e del relativo pagamento; e
- il dettaglio dei conti bancari e degli istituti finanziari in cui sono depositate le disponibilità liquide rilevate nello stato patrimoniale.

- 27 Tale decisione precisava, inoltre, di non poter formare oggetto di ricorso, conformemente all'articolo 6 della legge del 25 novembre 2014.
- 28 Con atto depositato presso la cancelleria del tribunal administratif (Tribunale amministrativo, Lussemburgo) il 17 luglio 2017, la società B ha proposto un ricorso diretto ad ottenere, in via principale, la riforma di detta decisione e, in subordine, il suo annullamento.
- 29 Con sentenza del 26 giugno 2018 il tribunal administratif (Tribunale amministrativo) si è dichiarato competente a conoscere di tale ricorso nella parte in cui era diretto all'annullamento della decisione del 16 giugno 2017, che ha parzialmente annullato. Per quanto riguarda la sua competenza, esso ha affermato che l'articolo 6, paragrafo 1, della legge del 25 novembre 2014 non era conforme all'articolo 47 della Carta nella parte in cui escludeva l'esistenza di un ricorso diretto avverso una decisione recante ingiunzione di comunicare informazioni all'amministrazione tributaria, cosicché tale disposizione doveva essere disapplicata. Quanto al merito, esso ha ritenuto che talune delle informazioni richieste dal direttore dell'amministrazione delle imposte dirette non fossero prevedibilmente pertinenti ai fini dell'indagine condotta dall'amministrazione tributaria spagnola, sicché la decisione del 16 giugno 2017 doveva essere annullata nella parte in cui ingiungeva alla società B di trasmettere dette informazioni.
- 30 Con atto depositato presso la cancelleria della Cour administrative (Corte amministrativa, Lussemburgo) il 24 luglio 2018, l'État luxembourgeois ha interposto appello avverso detta sentenza.
- 31 Nell'ambito di tale appello, esso deduce che l'articolo 6, paragrafo 1, della legge del 25 novembre 2014 non viola l'articolo 47 della Carta in quanto non osta a che il destinatario di una decisione recante ingiunzione di trasmettere informazioni all'amministrazione tributaria e che detiene le informazioni richieste, laddove non si sia conformato a tale decisione e per questo gli sia stata inflitta una sanzione, possa contestare in via incidentale la decisione stessa nell'ambito del ricorso per riforma che esso può proporre avverso una sanzione siffatta, ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 2, di detta legge. Erroneamente, quindi, il tribunal administratif (Tribunale amministrativo) avrebbe disapplicato l'articolo 6, paragrafo 1, di detta legge e si sarebbe dichiarato competente a conoscere del ricorso di annullamento sottopostogli. Inoltre, tale giudice avrebbe erroneamente ritenuto che alcune delle informazioni di cui alla decisione del 16 giugno 2017 non fossero prevedibilmente pertinenti ai sensi della direttiva 2011/16.
- 32 Nella sua decisione di rinvio, la Cour administrative (Corte amministrativa) si chiede, in primo luogo, se gli articoli 7, 8, 47 e 52 della Carta impongano di riconoscere al destinatario di una decisione, che gli ingiunge di comunicare all'amministrazione tributaria talune informazioni da esso detenute, il diritto di proporre un ricorso diretto avverso tale decisione, in aggiunta alla facoltà attribuitagli di contestare in via incidentale la decisione stessa, ove esso non si conformi a quest'ultima e gli sia successivamente inflitta una sanzione per tale motivo, ai sensi della legge del 25 novembre 2014, come interpretata alla luce della sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 In secondo luogo il giudice del rinvio si chiede, in caso di risposta affermativa a tale primo quesito, quale sia la portata del controllo che il giudice può essere chiamato a effettuare, nell'ambito di un siffatto ricorso diretto, quanto al carattere prevedibilmente pertinente delle informazioni di cui trattasi, alla luce degli articoli 1 e 5 della direttiva 2011/16.
- 34 In tale contesto, la Cour administrative (Corte amministrativa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se gli articoli 7, 8 e 52, paragrafo 1, della Carta (...), eventualmente in combinato disposto con l'articolo 47 della Carta medesima, debbano essere interpretati nel senso che essi ostino alla normativa (...) di uno Stato membro la quale, nel quadro del regime procedurale in materia di

scambio di informazioni su richiesta, segnatamente istituito in attuazione della direttiva 2011/16 (...), escluda qualsiasi possibilità d'impugnazione, in particolare giurisdizionale, da parte del terzo detentore delle informazioni avverso una decisione con cui l'autorità competente dello Stato membro medesimo lo obblighi a fornirle informazioni al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente da un altro Stato membro.

- 2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se l'articolo 1, paragrafo 1, e l'articolo 5 della direttiva 2011/16, eventualmente alla luce del carattere evolutivo dell'interpretazione dell'articolo 26 del modello di convenzione fiscale dell'[Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) sul reddito e sul patrimonio], debbano essere interpretati nel senso che una richiesta di scambio, congiuntamente a una decisione di ingiunzione dell'autorità competente dello Stato membro interpellato che vi dia seguito, soddisfino il criterio dell'assenza di un difetto manifesto di prevedibile pertinenza allorché lo Stato membro richiedente precisa l'identità del contribuente coinvolto, il periodo interessato dall'indagine nello Stato membro richiedente e l'identità del detentore delle informazioni indicate, richiedendo nel contempo informazioni riguardanti contratti, nonché le fatturazioni e i pagamenti correlati, non specificati ma definiti dai criteri attinenti, in primo luogo, al fatto che i contratti in questione sarebbero stati stipulati dal detentore delle informazioni identificato, in secondo luogo, alla loro applicabilità durante gli esercizi tributari oggetto dell'indagine delle autorità dello Stato richiedente e, in terzo luogo, al loro legame con il contribuente coinvolto identificato».

### *Causa C-246/19*

- 35 Il 16 marzo 2017 l'amministrazione tributaria spagnola ha inviato all'amministrazione tributaria lussemburghese una seconda richiesta di scambio di informazioni relativa a F.C.
- 36 Il 29 maggio 2017 il direttore dell'amministrazione delle imposte dirette ha ottemperato a tale domanda inviando alla banca A una decisione con la quale le ingiungeva di comunicare informazioni, relative al periodo compreso tra il 1° gennaio 2011 e il 31 dicembre 2014 e vertenti sui documenti e sugli elementi seguenti:
- il nome, o i nomi, del titolare attuale, o dei titolari attuali, di un determinato conto bancario;
  - il nome, o i nomi, della persona autorizzata, o delle persone autorizzate, ad effettuare operazioni su tale conto;
  - il nome, o i nomi, della persona, o delle persone, da cui è stato aperto il suddetto conto;
  - gli estratti del medesimo conto durante il periodo in questione;
  - il beneficiario effettivo, o i beneficiari effettivi, del conto stesso;
  - se un altro conto bancario sia stato aperto dopo il 31 dicembre 2014 presso la banca A e se i fondi ivi versati provengano da un conto precedentemente aperto presso tale banca;
  - i rendiconti di qualsiasi attività finanziaria detenuta da F.C. nella società B, nella società D o in qualsiasi altra società controllata da F.C. durante il periodo in questione; e
  - i rendiconti delle attività finanziarie di cui F.C. appare essere beneficiario effettivo durante tale periodo.
- 37 Tale decisione precisava inoltre di non poter formare oggetto di ricorso, ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, della legge del 25 novembre 2014.

- 38 Con atto depositato presso la cancelleria del tribunal administratif (Tribunale amministrativo) il 17 luglio 2017 le società B, C e D, nonché F.C. hanno proposto un ricorso diretto ad ottenere, in via principale, la riforma di detta decisione e, in subordine, il suo annullamento.
- 39 Con sentenza del 26 giugno 2018 il tribunal administratif (Tribunale amministrativo) si è dichiarato competente a conoscere di tale ricorso nella parte in cui era diretto all'annullamento della decisione del 29 maggio 2017, che ha parzialmente annullato, basandosi su motivi analoghi a quelli riassunti al punto 29 della presente sentenza.
- 40 Con atto depositato presso la cancelleria della Cour administrative (Corte amministrativa) il 24 luglio 2018, l'État luxembourgeois ha interposto appello avverso detta sentenza.
- 41 Nella sua decisione di rinvio, la Cour administrative (Corte amministrativa) pone quesiti analoghi a quelli sintetizzati ai punti 32 e 33 della presente sentenza, mettendo in evidenza nel contempo il fatto che la causa C-246/19 trae origine da ricorsi proposti non dal destinatario di una decisione che gli ingiunga di comunicare informazioni di cui è detentore all'amministrazione tributaria di uno Stato membro, come avviene nella causa C-245/19, bensì da soggetti aventi altre qualità, vale a dire, per un verso, la qualità di contribuente oggetto di un'indagine avviata dall'amministrazione tributaria di un altro Stato membro, e, per altro verso, quella di terzi che intrattengono rapporti giuridici, bancari, finanziari o, più in generale, economici con detto contribuente.
- 42 In tale contesto, la Cour administrative (Corte amministrativa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se gli articoli 7, 8 e 52, paragrafo 1, della Carta, eventualmente in combinato disposto con l'articolo 47 della Carta medesima, debbano essere interpretati nel senso che essi ostino alla normativa (...) di uno Stato membro la quale, nel quadro del regime procedurale in materia di scambio di informazioni su richiesta, segnatamente istituito in attuazione della direttiva 2011/16, escluda qualsiasi possibilità d'impugnazione, in particolare giurisdizionale, da parte del contribuente interessato da [un']indagine [in un altro Stato membro] e di un terzo interessato avverso una decisione con cui l'autorità competente [del primo] Stato membro obblighi un detentore delle informazioni a fornirle informazioni al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente da [quest']altro Stato membro.
- 2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se l'articolo 1, paragrafo 1, e l'articolo 5 della direttiva 2011/16, eventualmente alla luce del carattere evolutivo dell'interpretazione dell'articolo 26 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE [sul reddito e sul patrimonio], debbano essere interpretati nel senso che una richiesta di scambio, congiuntamente a una decisione di ingiunzione dell'autorità competente dello Stato membro interpellato che vi dia seguito, soddisfino il criterio dell'assenza di un difetto manifesto di prevedibile pertinenza allorché lo Stato membro richiedente precisa l'identità del contribuente coinvolto, il periodo interessato dall'indagine nello Stato membro richiedente e l'identità del detentore delle informazioni indicate, richiedendo nel contempo informazioni riguardanti conti bancari ed elementi patrimoniali finanziari non specificati ma definiti da criteri attinenti, in primo luogo, al fatto che essi sarebbero in possesso del detentore delle informazioni identificato, in secondo luogo, agli esercizi fiscali oggetto dell'indagine delle autorità dello Stato richiedente e, in terzo luogo, al loro legame con il contribuente coinvolto identificato».
- 43 Con decisione del presidente della Corte del 3 maggio 2019, le cause C-245/19 e C-246/19 sono state riunite ai fini delle fasi scritta e orale del procedimento, nonché della sentenza.

## Sulle questioni pregiudiziali

### *Sulle prime questioni nelle cause C-245/19 e C-246/19*

#### *Osservazioni preliminari*

- 44 Con le sue prime questioni nelle cause C-245/19 e C-246/19, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 47 della Carta, in combinato disposto con gli articoli 7 e 8, nonché con l'articolo 52, paragrafo 1, della stessa, debba essere interpretato nel senso che esso osta a che la normativa di uno Stato membro che attua la procedura di scambio di informazioni su richiesta, istituita dalla direttiva 2011/16, escluda che una decisione con la quale l'autorità competente di tale Stato membro obbliga una persona che detiene talune informazioni a fornirle dette informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, possa essere oggetto di ricorsi proposti, in primo luogo, da una persona siffatta, in secondo luogo, dal contribuente a carico del quale si svolge, in tale altro Stato membro, l'indagine da cui trae origine detta richiesta e, in terzo luogo, da terzi interessati dalle informazioni in questione.
- 45 Come si evince dall'articolo 51, paragrafo 1, della Carta, le disposizioni di quest'ultima si applicano agli Stati membri esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione.
- 46 Rappresenta una siffatta attuazione del diritto dell'Unione, implicante l'applicabilità della Carta, l'adozione, da parte di uno Stato membro, di una normativa che definisca le modalità della procedura di scambio di informazioni su richiesta istituita dalla direttiva 2011/16 (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punti da 34 a 37), segnatamente prevedendo la possibilità, per l'autorità competente, di adottare una decisione che obbliga una persona che detiene talune informazioni a fornirle le informazioni stesse.
- 47 L'articolo 47 della Carta dispone, al suo primo comma, che ogni individuo i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un ricorso effettivo, alle condizioni previste in tale articolo. A questo diritto corrisponde l'obbligo imposto agli Stati membri dall'articolo 19, paragrafo 1, secondo comma, TUE di stabilire i rimedi giurisdizionali necessari per assicurare una tutela giurisdizionale effettiva nei settori disciplinati dal diritto dell'Unione.
- 48 Gli articoli 7 e 8 della Carta sanciscono, il primo, il diritto al rispetto della vita privata e, il secondo, il diritto alla protezione dei dati di carattere personale.
- 49 Nessuno dei tre diritti fondamentali citati rappresenta una prerogativa assoluta, in quanto ciascuno di essi deve essere, infatti, preso in considerazione rispetto alla sua funzione nella società (v., con riferimento al diritto a un ricorso effettivo, sentenza del 18 marzo 2010, *Alassini e a.*, da C-317/08 a C-320/08, EU:C:2010:146, punto 63 e giurisprudenza ivi citata, e, con riferimento ai diritti al rispetto della vita privata e alla protezione dei dati di carattere personale, sentenza del 16 luglio 2020, *Facebook Ireland e Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, punto 172 e giurisprudenza ivi citata).
- 50 In tal senso, qualora in un determinato caso di specie ci si trovi in presenza di vari diritti garantiti dalla Carta ed essi possano entrare in conflitto tra loro, la necessaria conciliazione da compiersi tra tali diritti, al fine di assicurare un giusto equilibrio tra la protezione offerta a ciascuno di essi, può portare a una loro limitazione (v., in tal senso, sentenze del 29 gennaio 2008, *Promusicae*, C-275/06, EU:C:2008:54, punti da 63 a 65, e del 27 marzo 2014, *UPC Telekabel Wien*, C-314/12, EU:C:2014:192, punto 46).

- 51 Peraltro, l'articolo 52, paragrafo 1, della Carta prevede che possano essere apportate limitazioni all'esercizio dei diritti e delle libertà riconosciuti da quest'ultima, purché, in primo luogo, tali limitazioni siano previste dalla legge, in secondo luogo, esse rispettino il contenuto essenziale dei diritti e delle libertà in questione e, in terzo luogo, nel rispetto del principio di proporzionalità, esse siano necessarie e rispondano effettivamente a finalità di interesse generale riconosciute dall'Unione o all'esigenza di proteggere i diritti e le libertà altrui.
- 52 Nella fattispecie, tuttavia, i tre diritti fondamentali di cui trattasi non sono idonei ad entrare in conflitto tra loro, ma sono destinati ad essere applicati in modo complementare. Invero, l'effettività della tutela che l'articolo 47 della Carta intende accordare al titolare del diritto garantito da quest'ultimo può manifestarsi e valutarsi solo con riferimento a diritti sostanziali, come quelli sanciti agli articoli 7 e 8 della Carta.
- 53 Più precisamente, dalle prime questioni nelle cause C-245/19 e C-246/19, lette alla luce della motivazione ad esse sottesa, risulta che il giudice del rinvio chiede se l'articolo 47 della Carta debba essere interpretato nel senso che una normativa nazionale può privare un detentore di informazioni, un contribuente oggetto di un'indagine tributaria e terzi interessati da tali informazioni della possibilità di proporre un ricorso diretto avverso una decisione che ingiunge la comunicazione di tali informazioni all'amministrazione tributaria, decisione che tale giudice reputa idonea a ledere i diritti garantiti dagli articoli 7 e 8 della Carta ai vari soggetti summenzionati.

*Sul diritto a un ricorso effettivo garantito dall'articolo 47 della Carta*

- 54 Come risulta da costante giurisprudenza della Corte, il diritto a un ricorso effettivo può essere invocato sulla sola base dell'articolo 47 della Carta, senza che il suo contenuto debba essere precisato mediante altre disposizioni del diritto dell'Unione o mediante disposizioni del diritto interno degli Stati membri (sentenze del 17 aprile 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, punto 78, e del 29 luglio 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, punto 56).
- 55 Ciò posto, il riconoscimento di tale diritto in un determinato caso di specie presuppone, come risulta dall'articolo 47, primo comma, della Carta, che la persona che lo invoca si avvalga di diritti o di libertà garantiti dal diritto dell'Unione.

*– Sul diritto ad un ricorso effettivo del detentore di informazioni a cui l'autorità competente decide di ingiungere la comunicazione delle stesse*

- 56 Come risulta dalle precisazioni del giudice del rinvio, sintetizzate al punto 26 della presente sentenza, e dalle disposizioni nazionali richiamate ai punti da 17 a 19 della stessa, il detentore di informazioni di cui trattasi nei procedimenti principali è una persona giuridica nei cui confronti l'autorità nazionale competente ha adottato una decisione che ingiunge di comunicare tali informazioni, la cui inosservanza può comportare l'irrogazione di una sanzione.
- 57 Per quanto riguarda, in primo luogo, la questione se a tale persona debba essere riconosciuto il beneficio del diritto a un ricorso effettivo garantito dall'articolo 47 della Carta a fronte di una siffatta decisione, occorre anzitutto rilevare che, per costante giurisprudenza della Corte, rappresenta un principio generale del diritto dell'Unione la tutela delle persone, sia fisiche che giuridiche, nei confronti di interventi dei pubblici poteri nella loro sfera di attività privata, che siano arbitrari o sproporzionati (sentenze del 21 settembre 1989, Hoechst/Commissione, 46/87 e 227/88, EU:C:1989:337, punto 19, nonché del 13 settembre 2018, UBS Europe e a., C-358/16, EU:C:2018:715, punto 56).

- 58 Orbene, detta tutela può essere invocata da una persona giuridica, quale diritto garantito dal diritto dell'Unione, ai sensi dell'articolo 47, primo comma, della Carta, per esperire un rimedio giurisdizionale contro un atto che le arreca pregiudizio, quale un'ingiunzione di comunicare informazioni o una sanzione inflitta per la mancata osservanza dell'ingiunzione stessa (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punti 51 e 52).
- 59 Ne consegue che una persona giuridica nei cui confronti l'autorità nazionale competente abbia adottato una decisione che ingiunge di comunicare informazioni, come quelle di cui trattasi nei procedimenti principali, deve poter beneficiare del diritto a un ricorso effettivo, garantito dall'articolo 47 della Carta, a fronte di una decisione siffatta.
- 60 Per quanto riguarda, in secondo luogo, la questione se l'esercizio di tale diritto possa essere limitato da una normativa nazionale, dalla giurisprudenza della Corte risulta che una limitazione all'esercizio del diritto a un ricorso effettivo dinanzi a un giudice, sancito dall'articolo 47 della Carta, può essere apportata dal legislatore dell'Unione o, in mancanza di una normativa dell'Unione in materia, dagli Stati membri, ove le condizioni previste all'articolo 52, paragrafo 1, della Carta siano rispettate (v., in tal senso, sentenza del 15 settembre 2016, *Star Storage e a.*, C-439/14 e C-488/14, EU:C:2016:688, punti 46 e 49).
- 61 Nel caso di specie, non risulta da alcuna disposizione della direttiva 2011/16, della quale la normativa in questione nei procedimenti principali garantisce l'attuazione, che il legislatore dell'Unione abbia inteso limitare l'esercizio del diritto a un ricorso effettivo, in presenza di una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni come quelle di cui al procedimento principale.
- 62 Peraltro, la direttiva 2011/16 rinvia, al suo articolo 25, paragrafo 1, alla normativa dell'Unione relativa al trattamento dei dati personali, prevedendo che tutti gli scambi di informazioni effettuati ai sensi di tale direttiva siano soggetti alle disposizioni della direttiva 95/46, la quale, come rammentato al punto 11 della presente sentenza, è stata abrogata e sostituita, con effetto dal 25 maggio 2018, ossia successivamente all'adozione delle decisioni di cui ai procedimenti principali, dal regolamento 2016/679, la cui finalità consiste, segnatamente, nel garantire e precisare il diritto alla protezione dei dati personali, sancito dall'articolo 8 della Carta.
- 63 Orbene, l'articolo 22 della direttiva 95/46, riprodotto nella sostanza dall'articolo 79 del regolamento 2016/679, sottolinea che chiunque deve disporre di un ricorso giurisdizionale in caso di violazione dei diritti garantitigli dalle disposizioni applicabili al trattamento di dati di tal genere.
- 64 Ne consegue che il legislatore dell'Unione non ha limitato esso stesso l'esercizio del diritto a un ricorso effettivo, sancito dall'articolo 47 della Carta, e che agli Stati membri è data facoltà di limitare tale esercizio, purché siano rispettati gli obblighi di cui all'articolo 52, paragrafo 1, della Carta.
- 65 Come ricordato al punto 51 della presente sentenza, tale disposizione esige, in particolare, che qualsiasi limitazione all'esercizio dei diritti e delle libertà riconosciuti dalla Carta rispetti il contenuto essenziale degli stessi.
- 66 A tal proposito, dalla giurisprudenza della Corte emerge che il contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo, sancito all'articolo 47 della Carta, include, tra gli altri, l'elemento relativo alla facoltà, per il soggetto titolare del diritto stesso, di adire un giudice competente a garantire il rispetto dei diritti che gli sono attribuiti dal diritto dell'Unione e, a tal fine, ad esaminare tutte le questioni di fatto e di diritto rilevanti ai fini della decisione della controversia di cui è investito (v., in tal senso, sentenze del 6 novembre 2012, *Otis e a.*, C-199/11, EU:C:2012:684, punto 49, e del 12 dicembre 2019, *Aktiva Finants*, C-433/18, EU:C:2019:1074, punto 36). Inoltre, per avere accesso a un siffatto giudice, tale soggetto non può vedersi obbligato a violare una norma o un obbligo giuridico e ad esporsi alla sanzione conseguente alla violazione stessa (v., in tal senso, sentenze del 1° aprile 2004,

Commissione/Jégo-Quééré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, punto 35; del 13 marzo 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punto 64, e del 3 ottobre 2013, Inuit Tapiriit Kanatami e a./Parlamento e Consiglio, C-583/11 P, EU:C:2013:625, punto 104).

- 67 Orbene, nella fattispecie, dalle affermazioni del giudice del rinvio sintetizzate al punto 32 della presente sentenza risulta che, alla luce della normativa di cui trattasi nei procedimenti principali, solo qualora il destinatario di una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni, come quelle di cui trattasi nei procedimenti principali, non si conformi a tale decisione, per un verso, e qualora gli sia successivamente inflitta una sanzione per tale motivo, per altro verso, esso dispone di una possibilità di contestare in via incidentale detta decisione nell'ambito del ricorso che gli è dato proporre avverso una sanzione di tal genere.
- 68 Ne consegue che, a fronte di una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni che sia arbitraria o sproporzionata, detta persona non ha accesso a un giudice, a meno che non violi tale decisione rifiutando di ottemperare all'ingiunzione in essa contenuta e che si esponga, in tal modo, alla sanzione connessa alla sua inosservanza. Pertanto, non si può ritenere che tale persona benefici di una tutela giurisdizionale effettiva.
- 69 In tali circostanze, si deve dichiarare che una normativa nazionale quale quella di cui trattasi nei procedimenti principali, che esclude la possibilità, per un detentore di informazioni nei cui confronti l'autorità nazionale competente adotti una decisione che ingiunge la comunicazione di tali informazioni, di proporre un ricorso diretto avverso tale decisione, non rispetta il contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo, garantito dall'articolo 47 della Carta e, pertanto, che l'articolo 52, paragrafo 1, della stessa osta a una normativa siffatta.

*– Sul diritto a un ricorso effettivo del contribuente oggetto dell'indagine da cui trae origine la decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni*

- 70 Come emerge dalle affermazioni del giudice del rinvio riassunte al punto 24 della presente sentenza, il contribuente di cui trattasi nei procedimenti principali è una persona fisica, che ha la propria residenza in uno Stato membro diverso da quello a cui appartiene l'autorità che ha adottato le decisioni che ingiungono la comunicazione di informazioni di cui trattasi nei procedimenti principali, e che in tale Stato membro è oggetto di un'indagine volta a stabilire la sua situazione alla luce della normativa tributaria di detto Stato membro.
- 71 Peraltro, dal tenore letterale delle decisioni che ingiungono la comunicazione di informazioni di cui ai procedimenti principali, riportate ai punti 26 e 36 della presente sentenza, emerge che le informazioni di cui tali decisioni ingiungono la comunicazione all'autorità che le ha adottate riguardano conti bancari e elementi patrimoniali finanziari di cui tale persona sarebbe titolare o beneficiaria, nonché varie operazioni giuridiche, bancarie, finanziarie o, più in generale, economiche che possono essere state compiute da detta persona o da terzi che agiscono per suo conto o nel suo interesse.
- 72 Per quanto riguarda, in primo luogo, la questione se a una siffatta persona debba essere riconosciuto il beneficio del diritto a un ricorso effettivo sancito dall'articolo 47 della Carta, in presenza di simili decisioni, occorre rilevare che tale persona è evidentemente titolare, per un verso, del diritto al rispetto della vita privata garantito dall'articolo 7 della Carta e, per altro verso, del diritto alla protezione dei dati personali garantito dall'articolo 8, paragrafo 1, della stessa, che è strettamente connesso, per quanto riguarda le persone fisiche, al diritto al rispetto della vita privata di queste ultime [sentenze del 9 novembre 2010, Volker und Markus Schecke e Eifert, C-92/09 e C-93/09, EU:C:2010:662, punto 47, e del 18 giugno 2020, Commissione/Ungheria (Trasparenza associativa), C-78/18, EU:C:2020:476, punti 123 e 126].

- 73 Emerge inoltre da costante giurisprudenza della Corte che la comunicazione di informazioni relative a una persona fisica identificata o identificabile a un terzo, ivi compresa un'autorità pubblica, come pure la misura che impone o consente detta comunicazione, sono, fatta salva la loro eventuale giustificazione, costitutive di ingerenze nel diritto di detta persona al rispetto della sua vita privata nonché nel suo diritto alla protezione dei dati personali che la riguardano, indipendentemente dal fatto che le informazioni stesse abbiano o meno natura delicata e a prescindere dal loro uso ulteriore, a meno che la comunicazione stessa avvenga nel rispetto delle disposizioni del diritto dell'Unione e, se del caso, delle disposizioni di diritto interno previste a tal fine [v., in tal senso, sentenza del 18 giugno 2020, Commissione/Ungheria (Trasparenza associativa), C-78/18, EU:C:2020:476, punti 124 e 126, e del 16 luglio 2020, Facebook Ireland e Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punto 171 e giurisprudenza ivi citata].
- 74 Pertanto, la comunicazione all'autorità nazionale competente di informazioni relative ad una persona fisica identificata o identificabile, quali le informazioni menzionate al punto 71 della presente sentenza, e la misura che, al pari delle decisioni di cui al medesimo punto, impone tale comunicazione, sono atte a violare il diritto al rispetto della vita privata dell'interessato nonché il suo diritto alla protezione dei dati personali che lo riguardano.
- 75 Pertanto, a un contribuente quale quello indicato al punto 70 della presente sentenza deve essere riconosciuto il beneficio del diritto a un ricorso effettivo, garantito dall'articolo 47 della Carta, a fronte di una decisione che ingiunge di comunicare informazioni quali quelle di cui trattasi nei procedimenti principali.
- 76 Per quanto riguarda, in secondo luogo, la questione se l'esercizio di tale diritto possa essere limitato, in forza dell'articolo 52, paragrafo 1, della Carta, escludendo che una siffatta persona possa proporre un ricorso diretto avverso tale decisione, occorre ricordare che una tale limitazione deve, in primo luogo, essere prevista dalla legge, il che implica, segnatamente, come risulta da una giurisprudenza costante della Corte, che la sua base giuridica ne definisca la portata in modo chiaro e preciso (sentenze del 17 dicembre 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punto 81, e dell'8 settembre 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, punto 86).
- 77 Nel caso di specie, dal tenore della normativa nazionale di cui trattasi nei procedimenti principali risulta che tale requisito è soddisfatto.
- 78 In secondo luogo, deve essere rispettato il contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo, requisito questo che dev'essere valutato, in particolare, alla luce degli elementi enunciati al punto 66 della presente sentenza.
- 79 Al riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che il principio citato non richiede, in quanto tale, che il titolare del diritto stesso disponga di un rimedio giurisdizionale diretto, mirante, in via principale, a contestare una misura determinata, purché esistano altresì, dinanzi ai vari giudici nazionali competenti, uno o più rimedi giurisdizionali che gli consentano di ottenere, in via incidentale, un controllo giurisdizionale di tale misura che garantisca il rispetto dei diritti e delle libertà che il diritto dell'Unione gli garantisce, senza doversi esporre, a tal fine, al rischio di vedersi infliggere una sanzione in caso di inosservanza della misura stessa (v., in tal senso, sentenze del 13 marzo 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punti 47, 49, da 53 a 55, 61 e 64, e del 21 novembre 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, punto 61).
- 80 Nel caso di specie si deve rilevare, in tal senso, che la situazione del contribuente oggetto di un'indagine è diversa da quella del detentore di informazioni che lo riguardano. Infatti, come affermato al punto 68 della presente sentenza, quest'ultima persona, in assenza della possibilità di proporre un ricorso diretto avverso una decisione adottata nei suoi confronti e che le impone un obbligo giuridico di comunicare le informazioni di cui trattasi, sarebbe privata di qualsiasi tutela giurisdizionale effettiva. Per contro, il contribuente interessato non è destinatario di una siffatta

decisione e non è assoggettato da quest'ultima ad alcun obbligo giuridico né, pertanto, al rischio di vedersi infliggere una sanzione in caso di inosservanza della stessa. Di conseguenza, un siffatto contribuente non è costretto a porsi in una situazione di illegittimità per poter esercitare il suo diritto a un ricorso effettivo, sicché la giurisprudenza citata alla seconda frase del punto 66 della presente sentenza non gli è applicabile.

- 81 Peraltro, una decisione che ingiunge di comunicare informazioni quali quelle di cui trattasi nei procedimenti principali interviene nell'ambito della fase preliminare dell'indagine a carico del contribuente in questione, nel corso della quale vengono raccolte informazioni relative alla situazione fiscale dello stesso e che non presenta un carattere contraddittorio. Infatti, solo la fase successiva di detta indagine, che inizia con l'invio di una proposta di rettifica o di correzione al contribuente interessato, per un verso, presenta un carattere contraddittorio che implica la necessità di consentire a tale contribuente di esercitare il suo diritto ad essere ascoltato (v., in tal senso, sentenza del 22 ottobre 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punti 40 e 44) e, per altro verso, può sfociare in una decisione di rettifica o di correzione indirizzata a detto contribuente.
- 82 Orbene, quest'ultima decisione costituisce un atto nei confronti del quale il contribuente interessato deve disporre di un diritto di ricorso effettivo, che presuppone che il giudice investito della controversia sia competente ad esaminare tutte le questioni di diritto e di fatto rilevanti per dirimere la controversia stessa, come affermato al punto 66 della presente sentenza, e, in particolare, a verificare che le prove sulle quali si fonda tale atto non siano state ottenute o utilizzate in violazione dei diritti e delle libertà garantiti all'interessato dal diritto dell'Unione (v., per analogia, sentenza del 17 dicembre 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punti da 87 a 89).
- 83 Pertanto, qualora una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni quali quelle di cui ai procedimenti principali induca l'autorità nazionale che ha richiesto tali informazioni ad adottare una decisione di rettifica o di correzione che si basi su dette informazioni quali elementi probatori, il contribuente oggetto dell'indagine ha la facoltà di contestare, in via incidentale, la prima di tali decisioni nonché le condizioni di reperimento e di utilizzo delle prove raccolte grazie ad essa, nell'ambito del ricorso che egli può proporre avverso la seconda di dette decisioni.
- 84 Di conseguenza, si deve ritenere che una normativa nazionale come quella di cui trattasi nei procedimenti principali non pregiudichi il contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo garantito al contribuente interessato. Oltretutto, essa non limita l'accesso di tale contribuente ai rimedi giurisdizionali previsti in conformità all'articolo 79, paragrafo 1, del regolamento 2016/679, che riprende, modificandolo, l'articolo 22 della direttiva 95/46, qualora detto contribuente ritenga che i diritti conferitigli da tale regolamento siano stati violati in ragione di un trattamento di dati personali che lo riguarda.
- 85 In terzo luogo, come dichiarato al punto 51 della presente sentenza, una siffatta normativa nazionale deve, nel rispetto del principio di proporzionalità, essere necessaria e rispondere effettivamente a una finalità di interesse generale riconosciuta dall'Unione. Si deve pertanto verificare, successivamente, se essa risponda ad una finalità di interesse generale riconosciuta dall'Unione e, in caso affermativo, se rispetti il principio di proporzionalità (v., in tal senso, sentenze del 5 luglio 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, punto 39, e del 12 luglio 2018, Spika e a., C-540/16, EU:C:2018:565, punto 40).
- 86 A tal riguardo, il giudice del rinvio sottolinea che la normativa di cui trattasi nei procedimenti principali attua la direttiva 2011/16, il cui considerando 27 considera l'ipotesi che siano apportate limitazioni necessarie e proporzionate alla tutela delle persone fisiche in merito al trattamento dei dati personali che le riguardano, come garantita dalla direttiva 95/46, e i cui considerando 1 e 2 affermano che essa mira a contribuire alla lotta contro la frode e l'evasione fiscale internazionali, rafforzando la cooperazione tra le autorità nazionali competenti in tale settore.

- 87 Orbene, detto obiettivo rappresenta una finalità di interesse generale riconosciuta dall'Unione, ai sensi dell'articolo 52, paragrafo 1, della Carta [v., in tal senso, sentenze del 22 ottobre 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punto 32; del 17 dicembre 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punto 76, nonché del 26 febbraio 2019, X (Società intermedie stabilite in paesi terzi), C-135/17, EU:C:2019:136, punti 74 e 75], tale da consentire che sia apportata una limitazione all'esercizio dei diritti garantiti dagli articoli 7, 8 e 47 di quest'ultima, considerati individualmente o congiuntamente.
- 88 Ne consegue che l'obiettivo perseguito dalla normativa nazionale di cui trattasi nei procedimenti principali costituisce una finalità di interesse generale riconosciuta dall'Unione.
- 89 Tale obiettivo di lotta contro la frode e l'evasione fiscali internazionali si traduce in particolare, agli articoli da 5 a 7 della direttiva 2011/16, nell'istituzione di una procedura di scambio di informazioni su richiesta, che consenta alle autorità nazionali competenti di cooperare efficacemente e rapidamente tra loro, al fine di raccogliere informazioni nell'ambito di indagini riguardanti determinati contribuenti (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punti 46, 47 e 77).
- 90 Orbene, l'interesse connesso all'efficacia e alla rapidità di tale cooperazione, che concretizza l'obiettivo di lotta contro la frode e l'evasione fiscale internazionali, sotteso alla direttiva 2011/16, impone segnatamente di rispettare tutti i termini previsti all'articolo 7 della stessa.
- 91 Alla luce di tale situazione, si deve ritenere che una normativa nazionale che esclude la possibilità di proporre un ricorso diretto avverso una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni quali quelle di cui trattasi nei procedimenti principali, da parte del contribuente oggetto dell'indagine da cui trae origine la richiesta di scambio di informazioni che ha condotto l'autorità nazionale competente ad adottare tale decisione, sia idonea a realizzare l'obiettivo di lotta contro la frode e l'evasione fiscale internazionali perseguito dalla direttiva 2011/16 e sia necessaria al conseguimento dello stesso.
- 92 Inoltre, essa non appare sproporzionata in quanto, per un verso, una siffatta decisione non assoggetta il contribuente interessato ad alcun obbligo giuridico né ad alcun rischio di sanzione e, per altro verso, detto contribuente ha la possibilità di contestare la decisione stessa in via incidentale, nell'ambito di un ricorso contro una successiva decisione di rettifica o di correzione.
- 93 In tali circostanze, si deve dichiarare che l'articolo 47 della Carta, in combinato disposto con gli articoli 7 e 8, nonché con l'articolo 52, paragrafo 1, della stessa, non osta a che una normativa nazionale quale quella di cui trattasi nei procedimenti principali escluda che una decisione con la quale l'autorità competente di uno Stato membro obbliga una persona che detiene talune informazioni a fornirle dette informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, possa essere oggetto di un ricorso diretto proposto dal contribuente a carico del quale si svolge, in tale altro Stato membro, l'indagine da cui trae origine detta richiesta.

*– Sul diritto ad un ricorso effettivo dei terzi interessati*

- 94 Come emerge dai punti 26, 36 e 71 della presente sentenza, i terzi interessati cui fa riferimento il giudice del rinvio sono persone giuridiche, con le quali il contribuente oggetto dell'indagine all'origine delle decisioni che ingiungono la comunicazione di informazioni di cui trattasi nei procedimenti principali intrattiene o può intrattenere rapporti giuridici, bancari, finanziari o, più in generale, economici.

- 95 Occorre, in primo luogo, stabilire se a siffatti terzi, in una situazione come quella di cui ai procedimenti principali, debba essere riconosciuto il beneficio del diritto a un ricorso effettivo sancito dall'articolo 47 della Carta.
- 96 A tale riguardo si deve osservare che, analogamente a quanto avviene per una persona giuridica in possesso di informazioni alla quale l'autorità nazionale competente indirizza una decisione che ingiunge la comunicazione di tali informazioni, questi terzi possono invocare la tutela di cui gode qualsiasi persona fisica o giuridica in virtù del principio generale del diritto dell'Unione, richiamato al punto 57 della presente sentenza, contro le ingerenze arbitrarie o sproporzionate dei pubblici poteri nella loro sfera di attività privata, persino qualora la comunicazione a un'autorità pubblica di informazioni giuridiche, bancarie, finanziarie o, più in generale, economiche che li riguardino non possa in alcun modo essere considerata tale da incidere sul nucleo essenziale di tale attività [v., in tal senso, Corte EDU, 16 giugno 2015 (dec.), *Othymia Investments BV c. Paesi Bassi*, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, § 37; 7 luglio 2015, M.N. e altri c. San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, § 51 e 54, nonché 22 dicembre 2015, G.S.B. c. Svizzera, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, § 51 e 93].
- 97 Pertanto, a tali terzi deve essere riconosciuto il beneficio del diritto a un ricorso effettivo a fronte di una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni che potrebbe violare il loro diritto alla tutela di cui trattasi.
- 98 Per quanto riguarda, in secondo luogo, la questione se l'esercizio del diritto a un ricorso effettivo garantito ai terzi interessati dalle informazioni di cui trattasi possa essere limitato in modo tale che questi ultimi non possano proporre un ricorso diretto in presenza di una siffatta decisione, si deve sottolineare, in primo luogo, che la normativa nazionale di cui trattasi nei procedimenti principali definisce, in modo chiaro e preciso, la limitazione che essa apporta all'esercizio di tale diritto.
- 99 Per quanto riguarda, in secondo luogo, il requisito relativo al rispetto del contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo, occorre rilevare che i terzi interessati dalle informazioni di cui trattasi, a differenza del detentore di tali informazioni al quale l'autorità competente di uno Stato membro ha indirizzato una decisione che ingiunge la comunicazione di queste ultime, non sono soggetti né ad un obbligo giuridico di comunicare dette informazioni né, pertanto, al rischio di vedersi infliggere una sanzione in caso di inosservanza di un siffatto obbligo giuridico. Pertanto, la giurisprudenza citata alla seconda frase del punto 66 della presente sentenza non è loro applicabile.
- 100 Peraltro, è vero che la comunicazione di informazioni che riguardano detti terzi a un'autorità pubblica, da parte del destinatario di una decisione che ingiunge la loro comunicazione a tale autorità, può ledere il diritto di detti terzi ad essere tutelati contro interventi arbitrari o sproporzionati delle autorità pubbliche nella loro sfera di attività privata e può, in tal modo, arrecare loro un pregiudizio.
- 101 Tuttavia, dalla giurisprudenza della Corte si evince che la facoltà, per un determinato soggetto, di agire in giudizio al fine di far constatare la violazione dei diritti conferitigli dal diritto dell'Unione e di ottenere il risarcimento del danno causatogli da tale violazione garantisce a detto soggetto una tutela giurisdizionale effettiva, purché il giudice investito della controversia disponga della possibilità di esercitare il suo controllo sull'atto o sulla misura da cui trae origine detta violazione e detto danno (v., in tal senso, sentenza del 13 marzo 2007, *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, punto 58).
- 102 Ne consegue, nel caso di specie, che il rispetto del contenuto essenziale del diritto a un ricorso effettivo non esige che i soggetti dell'ordinamento, quali i terzi, che sono interessati dalle informazioni di cui trattasi, ma che non sono sottoposti a un obbligo giuridico di comunicare tali informazioni né, pertanto, al rischio di vedersi infliggere una sanzione in caso di inosservanza di un siffatto obbligo giuridico, abbiano altresì la facoltà di proporre un ricorso diretto avverso la decisione che ingiunge la comunicazione delle informazioni stesse.

- 103 In terzo luogo, si deve rammentare che la normativa nazionale di cui trattasi nei procedimenti principali persegue una finalità di interesse generale riconosciuta dall'Unione, come enunciato ai punti da 86 a 88 della presente sentenza.
- 104 Quanto al requisito relativo al carattere necessario e proporzionato di tale normativa rispetto a un simile obiettivo, esso deve essere considerato soddisfatto, come risulta dai punti da 90 a 92 della presente sentenza, tenuto conto, per un verso, dei termini che devono essere rispettati per garantire l'efficacia e la rapidità della procedura di scambio di informazioni che concretizza l'obiettivo di lotta alla frode e all'evasione fiscali internazionali, sotteso alla direttiva 2011/16 e, per altro verso, della facoltà, per gli interessati, di agire in giudizio per far constatare una violazione dei diritti loro conferiti dal diritto dell'Unione e per ottenere il risarcimento del danno cagionato dalla violazione stessa.
- 105 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alle prime questioni nelle cause C-245/19 e C-246/19 dichiarando che l'articolo 47 della Carta, in combinato disposto con gli articoli 7 e 8 nonché con l'articolo 52, paragrafo 1, della stessa, deve essere interpretato nel senso:
- che esso osta a che la normativa di uno Stato membro, che attua la procedura di scambio di informazioni su richiesta, istituita dalla direttiva 2011/16, escluda che una decisione con la quale l'autorità competente di tale Stato membro obbliga una persona detentrica di informazioni a fornirle tali informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, possa essere oggetto di un ricorso proposto da una siffatta persona, e
  - che esso non osta a che una tale normativa escluda che una simile decisione possa essere oggetto di ricorsi proposti dal contribuente a carico del quale si svolge, in tale altro Stato membro, l'indagine da cui trae origine detta richiesta, nonché da terzi interessati dalle informazioni in questione.

#### *Sulla seconda questione nella causa C-245/19*

- 106 Alla luce delle risposte fornite alle prime questioni nelle cause C-245/19 e C-246/19, nonché della circostanza che le seconde questioni in tali cause sono state sollevate solo in caso di risposta affermativa alle stesse, occorre rispondere unicamente alla seconda questione nella causa C-245/19.
- 107 Con tale questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 1, paragrafo 1, e l'articolo 5 della direttiva 2011/16 debbano essere interpretati nel senso che una decisione con la quale l'autorità competente di uno Stato membro obbliga un detentore di informazioni a fornirle tali informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, debba essere considerata, unitamente a tale richiesta, come vertente su informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, qualora essa precisi l'identità del detentore delle informazioni di cui trattasi, quella del contribuente oggetto dell'indagine da cui è scaturita la richiesta di scambio di informazioni e il periodo cui l'indagine stessa si riferisce, e qualora essa verta su contratti, fatturazioni e pagamenti che, pur non essendo individuati con precisione, sono definiti mediante criteri attinenti, in primo luogo, al fatto che essi sono stati rispettivamente stipulati o effettuati dal detentore, in secondo luogo, alla circostanza che essi sono intervenuti nel periodo cui si riferisce l'indagine stessa e, in terzo luogo, al loro legame con il contribuente coinvolto.
- 108 L'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 2011/16 prevede che gli Stati membri cooperino fra loro ai fini dello scambio di informazioni prevedibilmente pertinenti per l'amministrazione e l'applicazione delle loro leggi nazionali in materia fiscale.

- 109 Dal canto suo, l'articolo 5 di tale direttiva stabilisce che, su richiesta dell'autorità nazionale che intende ricevere tali informazioni, denominata «autorità richiedente», l'autorità cui è rivolta la richiesta, denominata «autorità interpellata», le trasmette le informazioni stesse, se del caso dopo averle ottenute a seguito di un'indagine.
- 110 L'espressione «prevedibilmente pertinenti» di cui all'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 2011/16 mira, come già rilevato dalla Corte, a consentire all'autorità richiedente di chiedere e ottenere tutte le informazioni che essa può ragionevolmente considerare come pertinenti ai fini della propria indagine, senza tuttavia autorizzarla a superare manifestamente i limiti di tale indagine, né a imporre un onere eccessivo a carico dell'autorità interpellata (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punti 63 e da 66 a 68).
- 111 Inoltre, tale espressione deve essere interpretata alla luce del principio generale del diritto dell'Unione relativo alla tutela delle persone fisiche o giuridiche contro interventi arbitrari o sproporzionati dei pubblici poteri nella loro sfera di attività privata, richiamato al punto 57 della presente sentenza.
- 112 A tal riguardo si deve rilevare che, sebbene l'autorità richiedente, che è a capo dell'indagine sfociata nella richiesta di scambio di informazioni, goda di un margine discrezionale per valutare, in base alle circostanze della causa, la prevedibile pertinenza delle informazioni richieste, essa non può tuttavia richiedere all'autorità interpellata informazioni che non presentino alcuna pertinenza con l'indagine stessa (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punti 70 e 71).
- 113 Pertanto, una decisione che ingiunga la comunicazione di informazioni, con la quale l'autorità interpellata dia seguito a una richiesta di scambio di informazioni dell'autorità richiedente mirante a far svolgere una ricerca «generica» di informazioni, come quella di cui al considerando 9 della direttiva 2011/16, sarebbe assimilabile a un intervento arbitrario o sproporzionato dei pubblici poteri.
- 114 Ne consegue che informazioni richieste ai fini di una siffatta ricerca «generica» non sono, in alcun caso, da considerarsi «prevedibilmente pertinenti» ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 2011/16.
- 115 A tal riguardo, l'autorità interpellata deve verificare che la motivazione della richiesta di scambio di informazioni inviata dall'autorità richiedente sia sufficiente a dimostrare che le informazioni richieste non sono prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, alla luce dell'identità del contribuente oggetto dell'indagine da cui trae origine tale richiesta, delle esigenze di una siffatta indagine e, nell'ipotesi in cui sia necessario ottenere le informazioni di cui trattasi presso una persona che le detiene, dell'identità di quest'ultima (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punti 76, 78, 80 e 82).
- 116 Peraltro, nell'ipotesi in cui tale persona abbia proposto un ricorso avverso la decisione assunta nei suoi confronti che ingiunge la comunicazione di informazioni, il giudice competente deve verificare che la motivazione di tale decisione e della richiesta su cui essa si fonda sia sufficiente a dimostrare che le informazioni di cui trattasi non appaiono manifestamente prive di qualsiasi pertinenza prevedibile alla luce dell'identità del contribuente coinvolto, di quella della persona che detiene tali informazioni e delle esigenze dell'indagine stessa (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punto 86).
- 117 È pertanto alla luce di tali elementi che occorre stabilire se una decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni, quale quella all'origine del procedimento principale nella causa C-245/19, considerata unitamente alla richiesta di scambio di informazioni su cui essa si basa, riguardi informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza.

- 118 A tal proposito occorre rilevare che una siffatta decisione, considerata unitamente a una tale richiesta, verte, con tutta evidenza, su informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, in quanto essa precisa l'identità del contribuente oggetto dell'indagine da cui trae origine tale richiesta, il periodo cui tale indagine si riferisce nonché l'identità della persona in possesso di informazioni relative a contratti, fatturazioni e pagamenti stipulati o effettuati nel corso di tale periodo e collegati al contribuente di cui trattasi.
- 119 I dubbi del giudice del rinvio derivano, tuttavia, dal fatto che tale decisione, considerata unitamente a detta richiesta, riguarda contratti, fatturazioni e pagamenti che non sono individuati con precisione.
- 120 Si deve rilevare, per un verso, che la decisione di cui trattasi, considerata unitamente a detta richiesta, verte indubbiamente su informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, posto che essa ha ad oggetto contratti, fatturazioni e pagamenti che sono stati stipulati o effettuati, durante il periodo cui l'indagine si riferisce, dalla persona in possesso di informazioni che li riguardano e che presentano un legame con il contribuente oggetto dell'indagine stessa.
- 121 Per altro verso, occorre rammentare che tanto la decisione quanto la richiesta citate sono intervenute, come risulta al punto 81 della presente sentenza, nel corso della fase preliminare di detta indagine, il cui scopo è di raccogliere informazioni di cui si suppone che l'autorità ricorrente non abbia una conoscenza precisa e completa.
- 122 Ciò posto, risulta verosimile che talune delle informazioni cui fa riferimento la decisione che ingiunge la comunicazione di informazioni all'origine del procedimento principale nella causa C-245/19, considerata unitamente alla richiesta di scambio di informazioni sulla quale essa si basa, si rivelino in definitiva, al termine dell'indagine svolta dall'autorità richiedente, non pertinenti alla luce dei risultati dell'indagine stessa.
- 123 Tuttavia, tenuto conto delle valutazioni espresse ai punti 118 e 120 della presente sentenza, tale situazione non può implicare che le informazioni in questione possano essere considerate, ai fini del controllo di cui ai punti 115 e 116 di questa sentenza, come manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza e, pertanto, non rispondenti ai requisiti imposti dall'articolo 1, paragrafo 1, e dall'articolo 5 della direttiva 2011/16.
- 124 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, si deve rispondere alla seconda questione nella causa C-245/19 dichiarando che l'articolo 1, paragrafo 1, e l'articolo 5 della direttiva 2011/16 devono essere interpretati nel senso che una decisione con la quale l'autorità competente di uno Stato membro obbliga un detentore di informazioni a fornirle tali informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, dev'essere considerata, unitamente a tale richiesta, come vertente su informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, qualora essa precisi l'identità del detentore delle informazioni di cui trattasi, quella del contribuente oggetto dell'indagine da cui è scaturita la richiesta di scambio di informazioni e il periodo cui l'indagine stessa si riferisce, e qualora essa verta su contratti, fatturazioni e pagamenti che, pur non essendo individuati con precisione, sono definiti mediante criteri attinenti, in primo luogo, al fatto che essi sono stati rispettivamente stipulati o effettuati dal detentore, in secondo luogo, alla circostanza che essi sono intervenuti nel periodo cui si riferisce l'indagine stessa e, in terzo luogo, al loro legame con il contribuente coinvolto.

### **Sulle spese**

- 125 Nei confronti delle parti nei procedimenti principali le presenti cause costituiscono un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Grande Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, in combinato disposto con gli articoli 7 e 8, nonché con l'articolo 52, paragrafo 1, della stessa, deve essere interpretato nel senso:**
  - che esso osta a che la normativa di uno Stato membro, che attua la procedura di scambio di informazioni su richiesta, istituita dalla direttiva 2011/16/UE del Consiglio, del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE, come modificata dalla direttiva 2014/107/UE del Consiglio, del 9 dicembre 2014, escluda che una decisione con la quale l'autorità competente di tale Stato membro obbliga una persona che detiene talune informazioni a fornirle dette informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, possa essere oggetto di un ricorso proposto da una siffatta persona, e
  - che esso non osta a che una tale normativa escluda che una simile decisione possa essere oggetto di ricorsi proposti dal contribuente a carico del quale si svolge, in tale altro Stato membro, l'indagine da cui trae origine detta richiesta, nonché da terzi interessati dalle informazioni in questione.
- 2) **L'articolo 1, paragrafo 1, e l'articolo 5 della direttiva 2011/16, come modificata dalla direttiva 2014/107, devono essere interpretati nel senso che una decisione con la quale l'autorità competente di uno Stato membro obbliga un detentore di informazioni a fornirle tali informazioni, al fine di soddisfare una richiesta di scambio di informazioni proveniente dall'autorità competente di un altro Stato membro, dev'essere considerata, unitamente a tale richiesta, come vertente su informazioni che non appaiono manifestamente prive di qualsiasi prevedibile pertinenza, qualora essa precisi l'identità del detentore delle informazioni di cui trattasi, quella del contribuente oggetto dell'indagine da cui è scaturita la richiesta di scambio di informazioni e il periodo cui l'indagine stessa si riferisce, e qualora essa verta su contratti, fatturazioni e pagamenti che, pur non essendo individuati con precisione, sono definiti mediante criteri attinenti, in primo luogo, al fatto che essi sono stati rispettivamente stipulati o effettuati dal detentore, in secondo luogo, alla circostanza che essi sono intervenuti nel periodo cui si riferisce l'indagine stessa e, in terzo luogo, al loro legame con il contribuente coinvolto.**

Firme