KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
WATHELET
ippreżentati fl-10 ta' Jannar 2017[1]

Kawża C-682/15

Berlioz Investment Fund SA
vs
Directeur de l'administration des Contributions directes

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Cour administrative (qorti amministrattiva, il-Lussemburgu)]

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Direttiva 2011/16/UE – Artikolu 1(1) – Artikolu 5 – Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni – Skambju ta' informazzjoni bejn amministrazzjonijiet fiskali – Kunċett ta' 'rilevanza prevedibbli' tal-informazzjoni mitluba – Rifjut ta' terz fl-Istat mitlub sabiex jikkomunika ċerta informazzjoni – Sanzjonijiet – Applikazzjoni tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea – Artikolu 47 – Artikolu 51(1) – Dritt għal rimedju ġudizzjarju effettiv – Dritt ta' rikors kontra t-talba għal informazzjoni indirizzata lit-terz"

I – Introduzzjoni

1. Din it-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda essenzjalment l-interpretazzjoni tal-Artikolu 1(1), u tal-Artikolu 5 tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE, tal-15 ta' Frar 2011, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni u li tħassar id-Direttiva 77/799/KEE[2], kif ukoll tal-Artikolu 47 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta").

2. Din it-talba qiegħda ssir fil-klima partikolari tar-rivelazzjonijiet reċenti ta' "skandli finanzjarji"[3] u ta' possibbli benefiċċji fiskali oħra mogħtija minn ċerti pajjiżi lil kumpanniji multinazzjonali li ssemmew fil-mezzi tax-xandir f'dawn l-aħħar xhur[4]. Dawn l-avvenimenti ġġeneraw ix-xewqa f'numru kbir ta' ċittadini għal iktar trasparenza, u għal iktar ekwità fil-qasam, u anki, f'ċerti ċittadini, inkomprensjoni fil-konfronti tal-assenza ta' armonizzazzjoni fiskali fi ħdan l-Unjoni Ewropea.

3. F'dan il-kuntest, l-istrumenti ġuridiċi li jippermettu li tiġi miġġielda aħjar il-frodi fiskali – bħalma hija d-Direttiva 2011/16 – qegħdin jintużaw dejjem iktar mill-Istati Membri. Inevitabbilment, l-użu ikbar ta' dawn il-mezzi jqajjem il-kwistjoni tal-ekwilibriju bejn, minn naħa, l-effettività amministrattiva u, min-naħa l-oħra, ir-rispett tad-drittijiet taċ-ċittadin, fosthom id-dritt għal rimedju effettiv.

1 Lingwa oriġinali: il-Franċiż.

2 ĠU 2011, L 64, p. 1.

3 Nirreferi għall-investigazzjonijiet mibdija minn ġurnalisti ta' diversi pajjiżi msieħba fi ħdan il-Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ) [Konsorzjum Internazzjonali tal-Ġurnalisti Investigattivi] li wasslu għar-rivelazzjonijiet imsejħa LuxLeaks, SwissLeaks jew anki Panama Papers.

4 Il-Kummissjoni Ewropea fetħet diversi investigazzjonijiet kontra Stati Membri differenti li taw rati ta' intaxxar vantaġġużi lil ċerti impriżi, bħalma huma r-Renju tal-Pajjiżi l-Baxxi lil Starbucks, l-Irlanda lil Apple, il-Gran Dukat tal-Lussemburgu lil Mc Donald's u Amazon u wkoll ir-Renju tal-Belġju permezz tas-sistema tagħha msejħa "excess profits rulings".

4. Finalment, hija din l-evalwazzjoni delikata li hija fil-qalba tad-domandi preliminari magħmula mill-Cour administrative (qorti amministrattiva, il-Lussemburgu).

II – Il-kuntest ġuridiku

A – Id-dritt tal-Unjoni

1. Il-Karta

5. L-Artikolu 47 tal-Karta intitolat, "Id-dritt għal rimedju effettiv u għal proċess imparzjali", jistipula dan li ġej:

"Kull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tagħha garantiti mil-liġi ta' l-Unjoni jiġu vjolati għandha d-dritt għal rimedju effettiv quddiem qorti skond il-kondizzjonijiet stabbiliti f'dan l-Artikolu.

Kull persuna għandha d-dritt għal smigħ ġust u pubbliku fi żmien raġjonevoli minn qorti indipendenti u imparzjali, stabbilita minn qabel bil-liġi. Kull persuna għandu jkollha l-possibbiltà li tieħu parir, ikollha difiża u tkun irrappreżentata.

Għandha tingħata għajnuna legali lil dawk li ma jkollhomx mezzi biżżejjed, fil-każijiet fejn din l-għajnuna hija meħtieġa sabiex jiġi żgurat aċċess effettiv għall-ġustizzja."

2. Id-Direttiva 2011/16

6. Il-premessa 9 tad-Direttiva 2011/16 tispeċifika:

"L-Istati Membri għandhom jiskambjaw informazzjoni dwar każijiet partikolari meta mitluba jagħmlu dan minn Stat Membru ieħor u għandhom jagħmlu l-indaġni meħtieġa biex jikseb tali informazzjoni. L-istandard ta' 'rilevanza prevedibbli' huwa maħsub biex jipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni fi kwistjonijiet ta' taxxa safejn hu possibbli u, fl-istess ħin, biex jiċċara li l-Istati Membri mhumiex liberi li jippruvaw jiksbu informazzjoni jew jitolbu informazzjoni li x'aktarx ma tkunx rilevanti għall-kwistjonijiet tat-taxxa ta' pagatur speċifiku tat-taxxa. Waqt li l-Artikolu 20 ta' din id-Direttiva jinkludi rekwiżiti proċedurali, jeħtieġ li dawk id-dispożizzjonijiet jiġu interpretati b'mod liberali sabiex ma jfixklux l-iskambju effettiv ta' informazzjoni."

7. Skont l-Artikolu 1(1) tad-Direttiva 2011/16:

"Din id-Direttiva tistabbilixxi r-regoli u l-proċeduri li taħthom l-Istati Membri għandhom jikkooperaw flimkien bil-ħsieb tal-iskambju ta' informazzjoni li hija prevedibbilment rilevanti għall-amministrazzjoni u l-infurzar tal-liġijiet domestiċi tal-Istati Membri li jikkonċernaw it-taxxi msemmijin fl-Artikolu 2."

8. L-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16 jgħid dan li ġej:

"Fuq it-talba tal-awtorità rikjedenti, l-awtorità rikjesta għandha tikkomunika lill-awtorità rikjedenti kwalunkwe informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1(1) li hija jkollha fil-pussess tagħha jew li tikseb b'riżultat ta' indaġnijiet amministrattivi."

9. L-Artikolu 7(4) tad-Direttiva 2011/16 jipprovdi li ġej:

"Fi żmien xahar mill-irċevuta tat-talba, l-awtorità rikjesta għandha tinnotifika lill-awtorità rikjedenti bi kwalunkwe defiċjenzi fit-talba u bil-ħtieġa għal kwalunkwe informazzjoni addizzjonali. F'tali każ, il-limit[i] ta' żmien stabbiliti fil-paragrafu 1 għandhom jibdew mill-jum wara li l-awtorità rikjedenti tkun irċeviet l-informazzjoni addizzjonali meħtieġa."

10. Skont l-Artikolu 17 tad-Direttiva 2011/16, intitolat "Limiti":

"1. Awtorità rikjesta fi Stat Membru wieħed għandha tipprovdi lill-awtorità rikjedenti fi Stat Membru ieħor l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 5, bil-kondizzjoni li l-awtorità rikjedenti tkun eżawriet is-sorsi ta' informazzjoni tas-soltu li setgħet użat fiċ-ċirkostanzi biex tikseb l-informazzjoni mitluba, mingħajr ma tieħu r-riskju li tikkomprometti l-kisba tal-għanijiet tagħha.

2. Din id-Direttiva m'għandha timponi l-ebda obbligu fuq Stat Membru rikjest biex iwettaq indaġnijiet jew biex jikkomunika informazzjoni, jekk dan ikun kontra l-leġiżlazzjoni tiegħu li jitwettaq tali indaġnijiet jew li jiġbor l-informazzjoni mitluba għall-finijiet tiegħu stess.

3. L-awtorità kompetenti ta' Stat Membru rikjest tista' tirrifjuta li tipprovdi informazzjoni meta l-Istat Membru rikjedenti ma jkunx jista', għal raġunijiet ġuridiċi, jipprovdi informazzjoni simili.

4. L-għoti ta' informazzjoni jista' jkun irrifjutat jekk dan iwassal għall-iżvelar ta' sigriet kummerċjali, industrijali jew professjonali jew ta' proċess kummerċjali, jew ta' informazzjoni li l-iżvelar tagħha jmur kontra l-ordni pubbliku.

5. L-awtorità rikjesta għandha tinforma lill-awtorità rikjedenti bir-raġunijiet għar-rifjut ta' talba għal informazzjoni."

11. Skont l-Artikolu 18 tad-Direttiva 2011/16, intitolat "Obbligi":

"1. Jekk tintalab informazzjoni minn Stat Membru skont din id-Direttiva, l-Istat Membru rikjest għandu juża l-miżuri tiegħu bil-għan li tinġabar informazzjoni sabiex tinkiseb l-informazzjoni mitluba, anki jekk dak l-Istat Membru jista' ma jkunx jeħtieġ tali informazzjoni għall-finijiet fiskali tiegħu stess. Dak l-obbligu huwa mingħajr preġudizzju għall-paragrafi 2, 3 u 4 tal-Artikolu 17, li l-invokazzjoni tiegħu m'għandha bl-ebda mod tinftiehem li tippermetti Stat Membru rikjest jirrifjuta li jforni informazzjoni sempliċiment għax ma jkollu l-ebda interess domestiku f'tali informazzjoni.

2. Fl-ebda każ m'għandu l-Artikolu 17(2) u (4) jinftiehem li jippermetti awtorità rikjesta ta' Stat Membru tirrifjuta li tforni informazzjoni sempliċiment għax din l-informazzjoni tinżamm minn bank, istituzzjoni finanzjarja oħra, persuna nominata jew li taġixxi fil-kapaċità ta' aġent jew tà fiduċjarju jew għax tirreferi għall-interessi proprjetarji ta' persuna.

[…]"

12. Fl-aħħar nett, l-Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2011/16 jippreċiża l-informazzjoni li għandha tkun inkluża bħala minimu fil-formola standard użata fil-kuntest tal-iskambju tal-informazzjoni. Din id-dispożizzjoni hija fformulata kif ġej:

"Il-formola standard li hemm referenza għaliha fil-paragrafu 1 għandha tinkludi tal-inqas l-informazzjoni li ġejja li għandha tiġi pprovduta mill-awtorità rikjedenti:

a) l-identità tal-persuna taħt eżami jew investigazzjoni;

b) l-għan fiskali tal-informazzjoni mitluba.

L-awtorità rikjedenti tista', safejn ikun magħruf u f'konformità mal-iżviluppi internazzjonali, tipprovdi l-isem u l-indirizz ta' kwalunkwe persuna li hu maħsub li għandha fil-pussess tagħha l-informazzjoni rikjesta kif ukoll kwalunkwe element li jista' jiffaċilita l-ġbir ta' informazzjoni mill-awtorità rikjesta."

B – Id-dritt Lussemburgiż

1. Il-liġi tad-29 ta' Marzu 2013

13. Id-Direttiva 2011/16 kienet ġiet trasposta fid-dritt Lussemburgiż bil-liġi tad-29 ta' Marzu 2013 "li tittrasponi d-Direttiva 2011/16/[…]" (iktar 'il quddiem il-"liġi tad-29 ta' Marzu 2013").

14. L-Artikolu 6 tal-liġi tad-29 ta' Marzu 2013 jipprovdi dan li ġej:

"Fuq it-talba tal-awtorità rikjedenti, l-awtorità rikjesta Lussemburgiża għandha tikkomunikalha kwalunkwe informazzjoni probabbilment rilevanti għall-amministrazzjoni u l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni interna tal-Istat Membru rikjedenti dwar it-taxxi u d-dazji msemmija fl-Artikolu 1, li hija jkollha fil-pussess tagħha jew li hija tikseb permezz ta' investigazzjonijiet amministrattivi."

15. L-Artikolu 8(1) tal-liġi tad-29 ta' Marzu 2013 jipprovdi li ġej:

"L-awtorità rikjesta Lussemburgiża għandha tipprovdi l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 6 kemm jista' jkun malajr, u mhux iktar tard minn sitt xhur mid-data tar-riċevuta tat-talba. Madankollu, meta l-awtorità rikjesta Lussemburgiża tkun diġà fil-pussess ta' dik l-informazzjoni, l-informazzjoni għandha tiġi trażmessa fi żmien xahrejn minn dik id-data."

2. Il-liġi tal-25 ta' Novembru 2014

16. Il-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 "li tipprovdi l-proċedura għall-iskambju tal-informazzjoni fuq talba fil-qasam tat-tassazzjoni u li temenda l-liġi tal-31 ta' Marzu 2010 li tirratifika l-Konvenzjonijiet fiskali u li tipprovdi l-proċedura applikabbli fil-qasam tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba" (iktar 'il quddiem il-"liġi tal-25 ta' Novembru 2014") tinkludi d-dispożizzjonijiet li ġejjin:

17. L-Artikolu 1 tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 jipprovdi:

"(1) Din il-liġi hija applikabbli b'effett mid-data tad-dħul fis-seħħ tagħha għat-talbiet għall-iskambju ta' informazzjoni li jsiru fil-qasam tat-tassazzjoni u li jsiru mill-awtorità kompetenti ta' Stat rikjedenti taħt

[…]

4. il-liġi emendata tad-29 ta' Marzu 2013 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni

[…]"

18. Skont l-Artikolu 2 tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014:

"(1) L-amministrazzjonijiet fiskali huma awtorizzati li jitolbu kull tip ta' informazzjoni li tkun mitluba għall-applikazzjoni tal-iskambju ta' informazzjoni kif previst mill-konvenzjonijiet u liġijiet mingħand il-possessur ta' dik l-informazzjoni.

(2) Il-possessur tal-informazzjoni huwa obbligat li jipprovdi l-informazzjoni mitluba, kollha kemm hi, b'mod preċiż, mingħajr alterazzjoni, u dan fi żmien xahar min-notifika tal-ordni li tiġi pprovduta l-informazzjoni mitluba. Dan l-obbligu jinkludi t-trażmissjoni mingħajr alterazzjoni tal-files li fuqhom hija bbażata l-informazzjoni.

[…]"

19. Skont l-Artikolu 3 tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014:

"(1) L-amministrazzjoni fiskali kompetenti għandha tivverifika r-regolarità formali tat-talba ta' skambju ta' informazzjoni. It-talba għal skambju ta' informazzjoni hija regolari fil-forma jekk hija tkun tinkludi l-indikazzjoni tal-bażi ġuridika u tal-awtorità kompetenti li tagħmel it-talba kif ukoll l-indikazzjonijiet l-oħra previsti mill-konvenzjonijiet u liġijiet.

[…]

(3) Jekk l-amministrazzjoni fiskali kompetenti ma jkollhiex l-informazzjoni mitluba, id-direttur tal-amministrazzjoni fiskali kompetenti jew id-delegat tiegħu għandu jinnotifika b'ittra rreġistrata indirizzata lill-possessur tal-informazzjoni l-ordni li tiġi pprovduta l-informazzjoni mitluba. In-notifika tad-deċiżjoni lill-possessur tal-informazzjoni mitluba tiswa bħala notifika lil kull persuna oħra hemm imsemmija.

(4) It-talba għal skambju ta' informazzjoni ma tistax tiġi żvelata. L-ordni għandha tinkludi biss l-indikazzjonijiet li huma indispensabbli sabiex tippermetti lill-possessur tal-informazzjoni li jidentifika l-informazzjoni mitluba.

[…]"

20. L-Artikolu 5(1) tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 jipprovdi:

"Jekk l-informazzjoni mitluba ma tiġix ipprovduta fit-terminu ta' xahar min-notifika tal-ordni li tiġi pprovduta l-informazzjoni mitluba, tista' tiġi inflitta fuq il-possessur tal-informazzjoni multa amministrattiva fiskali sa massimu ta' EUR 250 000. L-ammont għandu jiġi ffissat mid-direttur tal-amministrazzjoni fiskali kompetenti jew mid-delegat tiegħu."

21. Skont l-Artikolu 6 tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014:

"(1) Ma jista' jiġi ppreżentat l-ebda rikors kontra t-talba għal skambju ta' informazzjoni u l-ordni msemmija fl-Artikolu 3(1) u (3).

(2) Il-possessur tal-informazzjoni għandu jkollu l-possibbiltà ta' rikors għal bidla tal-ordnijiet imsemmija fl-Artikolu 5 quddiem il- Cour administrative. Dan ir-rikors għandu jiġi ppreżentat f'terminu ta' xahar min-notifika tad-deċiżjoni lid-detentur tal-informazzjoni mitluba. Ir-rikors għandu jkollu effett sospensiv. […]

Jista' jsir appell mid-deċiżjonijiet tat-tribunal administratif (tribunal amministrattiv) quddiem il-Cour administrative. L-appell għandu jiġi ppreżentat fi żmien [ħmistax]-il jum mid-data tan-notifika tas-sentenza mir-reġistratur. […] Il-Cour administrative għandha tiddeċiedi fi żmien xahar mill-preżentata tar-risposta, u jekk din ma tiġix ippreżentata fi żmien xahar mill-iskadenza tat-terminu għall-preżentata ta' dik ir-risposta."

III – Il-fatti tat-tilwima fil-kawża prinċipali

22. Fit-3 ta' Diċembru 2014, l-awtorità kompetenti tal-amministrazzjoni fiskali Franċiża bagħtet lill-amministrazzjoni fiskali Lussemburgiża talba għal informazzjoni fuq il-bażi tad-Direttiva 2011/16 fil-kuntest tal-eżami tas-sitwazzjoni fiskali tal-kumpannija b'responsabbiltà limitata issemplifikata tad-dritt Franċiż Cofima SAS. Din it-talba kienet tirrigwarda diversi informazzjoni dwar il-kumpannija proprjetarja ta' Cofima, jiġifieri l-kumpannija anonima tad-dritt Lussemburgiż Berlioz Investment SA (iktar 'il quddiem "Berlioz").

23. Fil-fatt, Berlioz ibbenefikat minn dividendi li tħallsu lilha mis-sussidjarja tagħha, Cofima, mingħajr ma tħallset it-taxxa f'ras il-għajn u l-amministrazzjoni fiskali Franċiża indagat dwar l-osservanza tal-kundizzjonijiet previsti fil-qasam mid-dritt Franċiż. Hija xtaqet tikseb xi informazzjoni mill-amministrazzjoni ekwivalenti tagħha Lussemburgiża.

24. Wara din it-talba għal għajnuna, id-direttur tal-amministrazzjoni tal-Contributions directes luxembourgoeise (kontribuzzjonijiet diretti Lussemburgiża, iktar 'il quddiem id-"direttur"), fis-16 ta' Marzu 2015, ħareġ deċiżjoni li tordna lil Berlioz tikkomunikalu ċertu numru ta' informazzjoni (iktar 'il quddiem l-"ordni") fejn staqsiha, b'mod partikolari:

– jekk il-kumpannija għandhiex sede ta' direzzjoni effettiva fil-Lussemburgu u liema huma l-karatteristiċi prinċipali tas-sede soċjali suċċessivi (deskrizzjoni tas-sede, daqs tal-uffiċji ta' Berlioz, apparat materjali u informatiku li jappartjeni lil Berlioz, kopja tal-kuntratt ta' kera tal-lokali, indirizz ta' domiċilju), flimkien ma' files insostenn;

– għall-provvista ta' lista tal-impjegati ta' Berlioz flimkien mal-funzjoni tagħhom fi ħdan il-kumpannija u l-identifikazzjoni tal-impjegati marbuta mas-sede soċjali tal-kumpannija;

– jekk Berlioz timpjegax ħaddiema fil-Lussemburgu;

– jekk jeżistix kuntratt bejn Berlioz u Cofima u, f'każ affermattiv, tipprovdi kopja tal-kuntratt;

– l-indikazzjoni tas-sehem ta' Berlioz f'kumpanniji oħra u kif dan is-sehem kien ġie ffinanzjat, flimkien ma' files insostenn;

– l-indikazzjoni tal-ismijiet u l-indirizzi tas-soċji ta' Berlioz u l-valur tal-kapital miżmum minn kull soċju u l-perċentwali li jżomm kull soċju, u

– l-indikazzjoni tal-valur li bih it-titoli f'Cofima kienu rreġistrati fl-attiv ta' Berlioz qabel il-laqgħa ġenerali ta' Cofima tas-7 ta' Marzu 2012 u l-provvista tal-lista tal-azzjonijiet preċedenti tal-valuri ta' dħul tat-titoli ta' Cofima fl-attiv fir-rapport finanzjarju tal-5 ta' Diċembru 2002, fir-rapport finanzjarju tal-31 ta' Ottubru 2003 u fl-akkwist tat-2 ta' Ottubru 2007.

25. Fil-21 ta' April 2015, Berlioz wieġbet għall-ordni, b'eċċezzjoni ta' dak li jikkonċerna l-ismijiet u l-indirizzi tas-soċji tagħha, il-valur tal-kapital miżmum minn kull wieħed fosthom u l-perċentwali miżmum minn kull soċju, għall-motiv li din l-informazzjoni ma kinitx raġonevolment rilevanti fis-sens tad-Direttiva 2011/16 għall-istħarriġ effettwat mill-amministrazzjoni fiskali Franċiża.

26. Fit-22 ta' April 2015, id-direttur kien ordna lil Berlioz tikkomunikalu l-informazzjoni mitluba sad-29 ta' April 2015 taħt penali ta' multa fiskali amministrattiva li setgħet tiġi imposta fuqha taħt l-Artikolu 5(1) tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014. Billi Berlioz insistiet fir-rifjut tagħha, id-direttur impona fuqha multa amministrattiva ta' EUR 250 000 fit-18 ta' Mejju 2015.

27. Wara din il-multa, Berlioz adixxiet lit-tribunal administratif (tribunal amministrattiv, il-Lussemburgu) b'rikors kontra d-deċiżjoni tad-direttur li timponilha multa u talbitu jivverifika l-fondatezza tal-ordni.

28. B'sentenza tat-13 ta' Awwissu 2015, it-tribunal administratif (tribunal amministrattiv) iddikjara r-rikors prinċipali għal tibdil parzjalment fondat u naqqas il-multa għal EUR 150 000. Huwa ċaħad il-kumplament tar-rikors u indika li ma kienx hemm lok li jiddeċiedi dwar ir-rikors sussidjarju għal annullament.

29. B'rikors tal-31 ta' Awwissu 2015, Berlioz ippreżentat appell quddiem il-Cour administrative (qorti amministrattiva) billi sostniet li r-rifjut tat-tribunal administratif (tribunal amministrattiv) li jivverifika l-fondatezza tal-ordni, skont l-Artikolu 6(1) tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014, kien jikser id-dritt tagħha għal rimedju ġudizzjarju effettiv kif iggarantit mill-Artikolu 6(1) tal-Konvenzjoni tad-Drittijiet tal-Bniedem u tal-Libertajiet Fundamentali, iffirmata f'Ruma fl-4 ta' Novembru 1950[5].

30. Il-Cour administrative (qorti amministrattiva) kkunsidrat li seta' kien neċessarju li tittieħed inkunsiderazzjoni l-Karta, b'mod partikolari l-Artikolu 47 tagħha. Wara li stiednet lill-partijiet fil-kawża prinċipali li jissottomettulha l-osservazzjonijiet tagħhom dwar dan is-suġġett, il-Cour administrative (qorti amministrattiva) iddeċidiet li tissospendi l-proċedura quddiemha u li tagħmel talba għal deċiżjoni preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja.

IV – It-talba għal deċiżjoni preliminari u l-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja

31. B'deċiżjoni tas-17 ta' Diċembru 2015, li waslet il-Qorti tal-Ġustizzja fit-18 ta' Diċembru 2015, il-Cour administrative (qorti amministrattiva) iddeċidiet li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin skont l-Artikolu 267 TFUE:

"1) Stat Membru jkun qed jimplementa d-dritt tal-Unjoni u, għaldaqstant, irendi applikabbli l-Karta, skont l-Artikolu 51(1) ta' din tal-aħħar, f'sitwazzjoni bħal dik f'dan il-każ meta huwa jimponi, fil-konfront ta' individwu, sanzjoni amministrattiva pekunjarja minħabba n-nuqqas min-naħa ta' dan tal-aħħar li jwettaq l-obbligi tiegħu ta' kooperazzjoni li jirriżultaw minn deċiżjoni li tordna l-għoti ta' informazzjoni, meħuda mill-awtorità nazzjonali kompetenti tiegħu abbażi ta' regoli proċedurali tad-dritt nazzjonali stabbiliti għal dan il-għan fil-kuntest tal-eżekuzzjoni, minn dan l-Istat Membru fil-kwalità tiegħu ta' Stat mitlub, ta' talba għal skambju ta' informazzjoni magħmula minn Stat Membru ieħor u bbażata minn dan tal-aħħar b'mod partikolari fuq id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2011/16 dwar l-iskambju ta' informazzjoni fuq talba?

2) Fil-każ li jiġi stabbilit li l-Karta tapplika f'dan il-każ, individwu jista' jinvoka l-Artikolu 47 tal-Karta meta jqis li s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja, imsemmija iktar 'il fuq, imposta fuqu. hija intiża tobbligah jipprovdi informazzjoni fil-kuntest tal-eżekuzzjoni, mill-awtorità kompetenti tal-Istat Membru mitlub, li tiegħu huwa residenti, ta' talba għal informazzjoni magħmula minn Stat Membru ieħor li ma għandha ebda ġustifikazzjoni rigward l-iskop fiskali reali, b'tali mod li f'dan il-każ ma hemm ebda skop leġittimu u li hija intiża tikseb informazzjoni li ma għandha ebda rilevanza prevedibbli għall-każ ta' taxxa kkonċernat?

3) Fil-każ li jiġi stabbilit li l-Karta tapplika f'dan il-każ, id-dritt għal rimedju effettiv u għal proċess imparzjali kif stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta jeżiġi, mingħajr ma l-Artikolu 52(1) tal-Karta jippermetti li jiġu previsti restrizzjonijiet, li l-qorti nazzjonali kompetenti għandu jkollha ġurisdizzjoni sħiħa u għaldaqstant, setgħa li tistħarreġ, għall-inqas b'riżultat ta' eċċezzjoni, il-validità ta' deċiżjoni li tordna l-għoti ta' informazzjoni meħuda mill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru fil-kuntest tal-eżekuzzjoni ta' talba għal skambju ta' informazzjoni magħmula

5 Iktar 'il quddiem il-"KEDB".

mill-awtorità kompetenti ta’ Stat Membru ieħor b’mod partikolari abbażi tad-Direttiva 2011/16 fil-kuntest ta’ rikors ippreżentat minn terz li għandu l-informazzjoni u li huwa d-destinatarju ta’ din id-deċiżjoni li tordna l-għoti ta’ informazzjoni u intiż kontra deċiżjoni li timponi sanzjoni amministrattiva pekunjarja minħabba l-allegat nuqqas li l-individwu jwettaq l-obbligu tiegħu li jikkollabora fil-kuntest tal-eżekuzzjoni tal-imsemmija talba?

4) Fil-każ li jiġi stabbilit li l-Karta tapplika f’dan il-każ, l-Artikoli 1(1) u 5 tad-Direttiva 2001/16 għandhom, fid-dawl, minn naħa, tal-paralelliżmu mal-istandard ta’ rilevanza prevedibbli li jirriżulta mill-Mudell ta’ Konvenzjoni dwar it-Taxxa fuq id-Dħul u fuq il-Kapital tal-[Organizzazzjoni ta’ kooperazzjoni u ta’ żvilupp ekonomiċi] u, min-naħa l-oħra, tal-prinċipju ta’ kooperazzjoni leali stabbilit fl-Artikolu 4 TUE, li flimkien jifformaw l-għan tad-Direttiva 2011/16, jiġu interpretati fis-sens li n-natura prevedibbilment rilevanti, fir-rigward tal-każ ta’ taxxa msemmi u tal-għan fiskali indikat, tal-informazzjoni mitluba minn Stat Membru mingħand Stat Membru ieħor tikkostitwixxi kundizzjoni li t-talba għal informazzjoni għandha tissodisfa sabiex jiskatta l-obbligu tal-awtorità kompetenti tal-Istat Membru mitlub li taġixxi fuq din it-talba u sabiex tiġi ġġustifikata deċiżjoni li tordna l-għoti ta’ informazzjoni lil terz meħuda minn din l-awtorità?

5) Fil-każ li jiġi stabbilit li l-Karta tapplika f’dan il-każ, id-dispożizzjonijiet meħuda flimkien tal-Artikoli 1(1) u 5 tad-Direttiva 2001/16, kif ukoll l-Artikolu 47 tal-Karta għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu dispożizzjoni legali ta’ Stat Membru li tillimita b’mod ġenerali l-eżami, mill-awtorità nazzjonali kompetenti tiegħu li taġixxi bħala l-awtorità tal-Istat mitlub, il-validità ta’ talba għal informazzjoni, għall-istħarriġ tar-regolarità proċedurali u fis-sens li huma jeżiġu li l-qorti nazzjonali, fil-kuntest ta’ rikors kontenzjuż kif deskritt fit-tielet domanda iktar ’il fuq li hija jkollha quddiemha, tivverifika l-osservanza tal-kundizzjoni tar-rilevanza prevedibbli tal-informazzjoni mitluba taħt l-aspetti kollha relatati mar-rabtiet mal-każ ta’ taxxa inkwistjoni, mal-għan finali invokat u mal-osservanza tal-Artikolu 17 tad-Direttiva 2011/16?

6) Fil-każ li jiġi stabbilit li l-Karta tapplika f’dan il-każ, l-Artikolu 47(2) tal-Karta jippreskludi dispożizzjoni legali ta’ Stat Membru li teskludi s-sottomissjoni lill-qorti nazzjonali kompetenti tal-Istat mitlub, fil-kuntest ta’ rikors kontenzjuż kif deskritt fit-tielet domanda iktar ’il fuq li hija jkollha quddiemha, tat-talba għal informazzjoni magħmula mill-awtorità kompetenti ta’ Stat Membru ieħor u jeżiġi li dan id-dokument jiġi prodott quddiem il-qorti nazzjonali kompetenti u li jingħata aċċess lit-terz li għandu l-informazzjoni, jew saħansitra li dan id-dokument jiġi prodott quddiem il-qorti nazzjonali mingħajr ma jingħata aċċess lit-terz li għandu l-informazzjoni minħabba n-natura kunfidenzjali ta’ dan id-dokument bil-kundizzjoni li d-diffikulatjiet kollha kkawżati lit-terz li għandu l-informazzjoni bil-limitazzjoni tad-drittijiet tiegħu għandhom jiġu kkumpensati b’mod suffiċjenti mill-proċedura segwita quddiem il-qorti nazzjonali kompetenti?”

32. Ġew ippreżentati osservazzjonijiet bil-miktub minn Berlioz, il-Gvern Lussemburgiż, dak Belġjan, dak Taljan, dak Pollak, u dak Finlandiż, kif ukoll mill-Kummissjoni.

33. Ir-rappreżentant tal-Gvern Lussemburgiż u l-Kummissjoni esprimew l-argumenti tagħhom waqt is-seduta tat-8 ta’ Novembru 2016. Ir-rappreżentant tal-Gvern Ġermaniż u r-rappreżentant tal-Gvern Franċiż, li ma kinux ippreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub, ukoll esponew l-argumenti tagħhom waqt din is-seduta.

V – Analiżi

A – Kumment preliminari fuq l-Artikolu 47 tal-Karta u d-dritt li huwa jistabbilixxi

34. L-Artikolu 47 tal-Karta huwa intitolat "Dritt għal rimedju effettiv u għal proċess imparzjali". Permezz ta' din id-dispożizzjoni, il-Karta rrikonoxxiet id-dritt għal rimedju effettiv stabbilit bl-Artikolu 13 tal-KEDB u d-dritt għal proċess imparzjali rikonoxxut fl-Artikolu 6(1) tal-KEDB.

35. Il-filjazzjoni bejn dawn l-artikoli tal-KEDB u l-Artikolu 47 tal-Karta tissemma espressament fl-ispjegazzjonijiet dwar il-Karta tad-drittijiet fundamentali: l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta "huwa bbażat fuq l-Artikolu 13 tal-KEDB", it-tieni paragrafu "jikkorrispondi għall-Artikolu 6(1) tal-KEDB" [6].

36. Skont l-Artikolu 52(3) tal-Karta, id-dritt għal rimedju effettiv stabbilit bl-Artikolu 47 ta' dik il-Karta għandu għaldaqstant jirċievi tifsira u portata indentiċi għal dawk li tagħtihom il-KEDB. Madankollu, din id-dispożizzjoni tippreċiża li hija ma tipprekludix li d-dritt tal-Unjoni jagħti protezzjoni iktar wiesgħa.

37. F'dan ir-rigward, għandu jiġi enfasizzat li l-Artikolu 47 tal-Karta jidher li huwa iktar eżiġenti mill-Artikolu 13 tal-KEDB għaliex tal-ewwel jirrikjedi l-organizzazzjoni ta' rikors effettiv quddiem "qorti", filwaqt li l-Artikolu 13 tal-KEDB jillimita ruħu għal "awtorità nazzjonali". Barra minn hekk, l-Artikolu 47 tal-Karta għandu kamp ta' applikazzjoni materjali iktar wiesa'. Minn naħa, huwa applikabbli meta "d-drittijiet u libertajiet […] garantiti mil-liġi tal-Unjoni jiġu vjolati" (kemm jekk jidhru kif ukoll jekk ma jidhrux fil-Karta), filwaqt li l-Artikolu 13 tal-KEDB jeżiġi ksur tad-"drittijiet u libertajiet rikonoxxuti fil-[KEDB]" [7]. Min-naħa l-oħra, l-Artikolu 6(1) tal-KEDB jillimita d-dritt għal proċess imparzjali għall-kontestazzjonijiet dwar id-drittijiet u obbligi ta' natura ċivili jew għall-mertu ta' akkuża fil-kamp kriminali. Din ir-restrizzjoni ma tinsabx fit-tieni paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta [8].

38. Fl-aħħar nett, l-Artikolu 47 tal-Karta ma jistax jiġi ttrattat indipendentement mit-tieni paragrafu tal-Artikolu 19 TUE għaliex din id-dispożizzjoni tobbliga lill-Istati Membri li jistabbilixxu "r-rimedji meħtieġa sabiex jassiguraw protezzjoni legali effettiva fl-oqsma koperti mid-dritt ta' l-Unjoni" [9].

39. Għaldaqstant huwa fid-dawl ta' dawn l-osservazzjonijiet li għandhom jiġu eżaminati d-domandi preliminari li saru mill-qorti tar-rinviju.

B – L-ewwel domanda preliminari

40. Bl-ewwel domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk Stat Membru jkunx qiegħed jimplementa d-dritt tal-Unjoni u, għaldaqstant, irendi applikabbli l-Karta meta huwa jipprovdi, fil-leġiżlazzjoni tiegħu, sanzjoni pekunjarja fil-konfront ta' individwu li jirrifjuta li jipprovdi informazzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet fiskali bbażat fuq direttiva.

6 ĠU 2007, C 303, p. 17 sa 35, speċifikament p. 29 u 30. Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' Ġunju 2016, Toma u Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci (C-205/15, EU:C:2016:499, punt 40). Fir-rigward tal-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja dwar din il-kwistjoni, ara G. Lebrun, "De l'utilité de l-Artikolu 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne", *Rev. trim. dr. h.*, 2016/106, p. 433 sa 459, speċifikament p. 440.

7 Enfasi miżjuda minni. Ara, f'dan is-sens, G. Braibant, *La Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne*, Éditions du Seuil, 2001, p. 235 u 236.

8 Ara, f'dan is-sens, D. Shelton, "Article 47 – Right to an Effective Remedy and to a Fair Trial", *in St.* Peers, T. Hervey, J. Kenner, u A. Ward, (ed.), *The EU Charter of Fundamental Rights – A commentary*, Hart Publishing, 2014, *p. 1*197 sa 1275, speċifikament nru 47.44.

9 Ara, f'dan is-sens, H. Ch. Hofmann, "Article 47 – Right to an Effective Remedy and to a Fair Trial", *in St.* Peers, T. Hervey, J. Kenner, u A. Ward, (ed.), *The EU Charter of Fundamental Rights – A commentary*, Hart Publishing, 2014, *p. 1*197 sa 1275, speċifikament nru 47.50.

41. Skont l-Artikolu 51(1) tal-Karta, l-implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni hija, effettivament, il-kundizzjoni *sine qua non* tal-applikabbiltà tal-Karta għall-Istati Membri. Issa, skont il-Gvern Lussemburgiż u dak Finlandiż, dan ma huwiex il-każ tal-liġi nazzjonali inkwistjoni fil-kawża prinċipali, għaliex is-sanzjoni finanzjarja li hija tistabbilixxi ma hijiex prevista mid-Direttiva 2011/16.

42. B'dan l-argument, dawn l-Istati Membri jiddistingwu din il-kawża minn dik li wasslet għas-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105). F'din is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja kkonstatat li, l-Artikolu 2, l-Artikolu 250(1), u l-Artikolu 273 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud [10], kif ukoll l-Artikolu 4(3) TUE, jipprevedu l-applikazzjoni ta' miżuri neċessarji għall-ġbir tat-taxxa. Fuq il-bażi ta' din il-konstatazzjoni, hija kkunsidrat li s-sanzjonijiet fiskali u l-prosekuzzjoni kriminali, kif previsti mil-leġiżlazzjoni nazzjonali inkwistjoni, jikkostitwixxu implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li jrendi l-Karta applikabbli.

43. Fl-ewwel lok, ma naqbilx mat-teżi tal-Gvern Lussemburgiż u dak Finlandiż għaliex inqis li d-distinzjoni li huma jwettqu ma hemmx lok li ssir.

44. Qabelxejn, għandu jiġi ppreċiżat li, fil-punt 28 tas-sentenza tagħha tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), il-Qorti tal-Ġustizzja kienet iddeċidiet ukoll li ma kienx neċessarju li l-liġi nazzjonali kkonċernata jkollha, fiha nnifisha, l-għan li tittrasponi direttiva tal-Unjoni, meta l-applikazzjoni tagħha hija intiża sabiex tissanzjona ksur tad-dispożizzjonijiet ta' dik id-direttiva. Fi kliem ieħor, huwa meħtieġ li jkun hemm l-implementazzjoni ta' obbligu speċifiku, imma mhux neċessarjament espliċitu.

45. Imbagħad, l-Artikolu 22 tad-Direttiva 2011/16 jimponi fuq l-Istati Membri, b'mod daqstant ġenerali daqs id-dispożizzjonijiet invokati fis-sentenza tas-26 ta' Frar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105) [11], li jieħdu "l-miżuri kollha meħtieġa biex [...] jiġi żgurat il-funzjonament tajjeb tal-arranġamenti ta' kooperazzjoni amministrattiva previsti f'din id-Direttiva [...]". Ċertament, mekkaniżmu ta' sanzjonijiet huwa miżura neċessarja sabiex tiġi żgurata l-effettività tas-sistema ta' skambju ta' informazzjoni stabbilita bid-Direttiva 2011/16 [12]. Mingħajr theddida ta' sanzjoni, ir-regola li tipprojbixxi aġir hija ineffettiva.

46. Fit-tieni lok, huwa partikolarment stramb għall-Gvern Lussemburgiż li jippretendi li l-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 ma hijiex implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt, skont l-Artikolu 1 ta' din il-liġi (li, skont it-titolu tagħha, tipprovdi l-proċedura applikabbli għall-iskambju ta' informazzjoni fuq talba fil-qasam fiskali), il-liġi hija applikabbli għat-talbiet li jsiru mill-awtorità kompetenti ta' Stat rikjedenti "taħt [...] il-liġi emendata tad-29 ta' Marzu 2013 dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni". Issa, hija din il-liġi li tittrasponi d-Direttiva 2011/16.

47. Konsegwentement, jidhirli diffiċli li jiġi sostnut li dik il-liġi li torganizza l-proċedura li għandha tiġi segwita sabiex tinkiseb l-informazzjoni mitluba minn Stat Membru fuq il-bażi tad-Direttiva 2011/16 ma timplementax din id-direttiva. Fil-fatt, il-miżuri kollha li jittieħdu "fil-kuntest" huma riżultat ta' obbligu li jirriżulta mid-dritt tal-Unjoni jaqgħu taħtu u jikkostitwixxu implementazzjoni ta' dan id-dritt [13].

10 ĠU 2006, L 347, p. 1.

11 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 273 tad-Direttiva 2006/112, "L-Istati Membri jistgħu jimponu obbligi oħrajn li jidhrulhom meħtieġa biex jiżguraw il-ġbir korrett ta' VAT [taxxa fuq il-valur miżjud] u biex ma ssirx frodi [...]". L-Artikolu 2 tad-Direttiva 2006/112 jiddefinixxi l-operazzjonijiet suġġetti għall-VAT u l-Artikolu 250(1) tal-istess direttiva jirrigwarda d-dikjarazzjoni tal-VAT li għandhom jagħmlu l-persuni taxxabbli.

12 F'dan ir-rigward, il-fatt li d-Direttiva (UE) 2016/881 tal-Kunsill, tal-25 ta' Mejju 2016, li temenda d-Direttiva 2011/16/UE fir-rigward tal-iskambju awtomatiku u obbligatorju ta' informazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni (ĠU 2016, L 148, p. 8) jinkludi l-Artikolu 25a ġdid fid-Direttiva 2011/16 li jipprovdi espressament li l-Istati Membri għandhom jiddeterminaw is-sistema ta' sanzjonijiet applikabbli għall-ksur tad-dispożizzjonijiet nazzjonali meħuda b'applikazzjoni ta' dik id-direttiva rigward artikolu partikolari (l-Artikolu 8aa l-ġdid) ma huwiex ta' natura li jimmodifika l-portata tar-regola stabbilita fl-Artikolu 22 tad-Direttiva 2011/16.

13 Ara, f'dan is-sens, M. Safjan, D. Düsterhaus, u A. Guérin, "La Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et les ordres juridiques nationaux, de la mise en œuvre à la mise en balance", *RTD Eur.*, 2016, p. 219 sa 247, speċifikament p. 229.

48. Fit-tielet lok, il-Qorti tal-Ġustizzja diġà kkonfermat li r-regoli dwar it-talbiet għal informazzjoni u dwar l-użu tagħha jiffurmaw parti mill-kamp ta' applikazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt, fis-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678) li kienet tirrigwarda l-interpretazzjoni tad-Direttiva tal-Kunsill 77/799/KEE tad-19 ta' Diċembru 1977, dwar għajnuna reċiproka mill-awtoritajiet kompetenti tal-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni diretta [14], li kienet tippreċedi d-Direttiva 2011/16, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li, "d-domandi magħmula [...] [kienu] jikkonċernaw l-implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni u [li] l-Qorti tal-Ġustizzja għandha ġurisdizzjoni sabiex teżamina, f'dan il-kuntest, l-applikazzjoni tad-drittijiet fundamentali" [15]. Għalkemm, f'dik il-kawża, il-Qorti tal-Ġustizzja skartat l-applikazzjoni tal-Karta, dan kien unikament minħabba l-fatt li hija kienet daħlet fis-seħħ wara l-proċedura ta' assistenza kontenzjuża.

49. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nikkunsidra li meta Stat Membru jipprovdi, fil-leġiżlazzjoni tiegħu, sanzjoni finanzjarja kontra individwu li jirrifjuta li jipprovdi informazzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet fiskali li tkun ibbażata b'mod partikolari fuq id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva 2011/16, huwa jimplementa d-dritt tal-Unjoni, li jwassal għall-applikazzjoni tal-Karta.

C – Fuq it-tieni domanda preliminari

50. Bit-tieni domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk individwu jistax jinvoka l-Artikolu 47 tal-Karta meta jqis li s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja imposta fuqu (minħabba r-rifjut tiegħu li jikkomunika informazzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet fiskali) hija bbażata fuq talba għal informazzjoni li tagħha huwa jikkontesta l-validità.

51. Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta, "[k]ull persuna li d-drittijiet u l-libertajiet tagħha garantiti mil-liġi ta' l-Unjoni jiġu vjolati għandha d-dritt għal rimedju effettiv quddiem qorti skond il-kundizzjonijiet stabbiliti f'dan l-Artikolu". It-tieni domanda preliminari, magħmula mill-qorti tar-rinviju hija, konsegwentement, fundamentali għaliex hija twassal lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tippreċiża l-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 47 tal-Karta. Fil-fatt, din tikkonċerna xejn iżjed u xejn inqas mill-kwistjoni jekk l-applikazzjoni tal-Karta tirrendix awtomatikament l-Artikolu 47 tagħha applikabbli jew jekk l-applikabbiltà ta' dan l-artikolu hijiex subordinata għall-allegat ksur ta' dritt jew ta' libertà ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni.

52. Il-kliem tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta ċertament itendi sabiex jiffavorixxi t-tieni parti tal-alternattiva. Madankollu, naħseb li ma tistax tiġi adottata din l-interpretazzjoni.

53. Minn naħa, din l-interpretazzjoni litterali tal-Artikolu 47 tal-Karta tmur kontra l-proċess ta' rikonoxximent tad-dritt għal rimedju effettiv fid-dritt tal-Unjoni. Fil-fatt, dan id-dritt kien, oriġinarjament, ġie stabbilit mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja bħala prinċipju ġenerali ta' dritt. Issa, l-identifikazzjoni sistematika ta' dritt jew ta' libertà preċiżi bħala kundizzjoni ta' applikazzjoni tad-dritt għal rimedju effettiv ma tirriżultax minnha (ara Taqsima 1 iktar 'il quddiem).

54. Min-naħa l-oħra, din l-interpretazzjoni tmur kontra d-differenzi fir-redazzjoni li jippreżenta l-Artikolu 47 tal-Karta meta mqabbel mal-Artikoli 6 u 13 tal-KEDB (ara Taqsima 2 iktar 'il quddiem).

14 ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 63.

15 Punt 27 ta' din is-sentenza. Enfasi miżjuda minni.

1. Deskrizzjoni qasira tal-evoluzzjoni storika tar-rikonoxximent tad-dritt għal protezzjoni ġudizzjarja effettiva fid-dritt tal-Unjoni

55. Qabelxejn, infakkar li, anki qabel l-inklużjoni formali tiegħu fil-Karta, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet rat fl-eżistenza ta' rimedju ġudizzjarju prinċipju ġenerali tad-dritt tal-Unjoni.

56. Fil-fatt, fil-preżenza ta' dritt fundamentali bħad-dritt għall-moviment ħieles tal-ħaddiema, il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li "l-eżistenza ta' rimedju ġudizzjarju kontra kull deċiżjoni ta' awtorità nazzjonali li tirrifjuta l-benefiċċju ta' dan id-dritt [kienet] essenzjali sabiex tiżgura lill-individwu l-protezzjoni effettiva tad-dritt tiegħu. Kif ammettiet il-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza tagħha tal-15 ta' Mejju 1986 (Johnston, 222/84, [EU:C:1986:206]), dan ir-rekwiżit jikkostitwixxi prinċipju ġenerali tad-dritt Komunitarju li jirriżulta mit-tradizzjonijiet kostituzzjonali komuni għall-Istati Membri u li sab ir-rikonoxximent tiegħu fl-Artikoli 6 u 13 tal-Konvenzjoni Ewropea tad-drittijiet tal-bniedem" [16].

57. Ċertament, din il-kawża kienet tqiegħed inkwistjoni l-ksur ta' dritt, id-dritt għall-moviment ħieles. Madankollu, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet, imbagħad, għamlet pass ieħor billi rabtet il-prinċipju ġenerali tad-dritt għal rimedju effettiv mar-rikonoxximent tal-Unjoni bħala "Unjoni ta' dritt".

58. Fil-fatt, skont il-Qorti tal-Ġustizzja, dan il-kunċett jimplika li "la l-Istati Membri u lanqas l-istituzzjonijiet tagħhom ma jistgħu jaħarbu mill-istħarriġ tal-konformità tal-atti tagħhom mal-Karta kostituzzjonali bażika li huwa t-Trattat" [17], kif ukoll mill-"prinċipji ġenerali tad-dritt [u mid-]drittijiet fundamentali" [18].

59. F'dan il-kuntest, jidher loġiku li l-identifikazzjoni sistematika ta' dritt jew ta' libertà preċiżi u ggarantiti mid-dritt tal-Unjoni bħala kundizzjoni ta' applikazzjoni tad-dritt għal rimedju effettiv ma hijiex rikjesta fil-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja.

60. Is-sentenza tas-26 ta' Settembru 2013, Texdata Software (C-418/11, EU:C:2013:588) turi l-mixja tal-Qorti tal-Ġustizzja. F'dik is-sentenza, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet, qabelxejn, ikkunsidrat li l-leġiżlazzjoni nazzjonali li tistabbilixxi s-sanzjonijiet li jiġu inkorsi f'każ ta' nuqqas ta' osservanza tal-obbligu ta' pubbliċità ta' dokumenti kontabbli [19] tikkostitwixxi implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni fis-sens tal-Artikolu 51(1) tal-Karta [20]. Sussegwentement, il-Qorti tal-Ġustizzja kienet ikkonkludiet li d-dispożizzjonijiet tal-Karta kienu applikabbli [21]. Fl-aħħar nett, mingħajr ma tfittex li tidentifika l-ksur ta' dritt jew ta' libertà preċiżi, il-Qorti tal-Ġustizzja kompliet bl-eżami tal-konformità mal-Artikolu 47 tal-Karta [22].

2. L-interpretazzjoni tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta

61. Barra minn hekk, kif indikajt fil-kumment preliminari, l-Artikolu 47 tal-Karta għandu kamp ta' applikazzjoni materjali iktar wiesa' minn dak tal-KEDB.

62. Filwaqt li l-Artikolu 13 tal-KEDB jirrikjedi ksur tad-"drittijiet u libertajiet rikonoxxuti fil-[KEDB]" sabiex ikun applikabbli, l-Artikolu 47 tal-Karta huwa applikabbli meta "d-drittijiet u l-libertajiet [...] garantiti mil-liġi ta' l-Unjoni jiġu vjolati", kemm jekk jidhru fil-Karta kemm jekk le.

16 Sentenza tal-15 ta' Ottubru 1987, Heylens *et* (222/86, EU:C:1987:442, punt 14). Enfasi miżjuda minni.

17 Sentenza tat-23 ta' April 1986, Les Verts vs Il-Parlament (294/83, EU:C:1986:166, punt 23). Enfasi miżjuda minni.

18 Sentenzi tat-3 ta' Ottubru 2013, Inuit Tapiriit Kanatami *et* vs Il-Parlament u Il-Kunsill (C-583/11 P, EU:C:2013:625, punt 91), u tad-19 ta' Diċembru 2013, Telefónica vs Il-Kummissjoni (C-274/12 P, EU:C:2013:852, punt 56).

19 Obbligu previst mill-ħdax-il Direttiva tal-Kunsill 89/666/KEE tal-21 ta' Diċembru 1989 dwar il-ħtiġiet tal-iżvelar rigward il-friegħi miftuħa fi Stat Membru minn ċerti tipi ta' kumpaniji rregolati bil-liġijiet ta' Stat ieħor (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 17, Vol. 1, p. 100).

20 Ara l-punt 75 ta' din is-sentenza.

21 Ara punt 76 ta' din is-sentenza.

22 Ara punti 77 *et seq* ta' din is-sentenza.

63. Issa, skont l-Artikolu 51(1) tal-Karta, din tista' tiġi invokata kontra l-Istati Membri biss fil-preżenza ta' implementazzjoni tad-dritt tal-Unjoni. Konsegwentement, ir-rikonoxximent tal-applikabbiltà tal-Karta jimplika diġà, neċessarjament, l-eżistenza ta' dritt iggarantit mid-dritt tal-Unjoni [23]. Jidhirli li rekwiżit li din in-norma tad-dritt tal-Unjoni, li ġġib magħha l-applikabbiltà tal-Karta, tikkonferixxi, barra minn hekk, dritt suġġettiv preċiż li jkun jista' jinkiser fil-konfronti tal-parti fil-kawża jkun f'kuntradizzjoni mal-intenzjoni liberali li sservi ta' bażi għall-Artikolu 47 tal-Karta.

64. Barra minn hekk, jiena nara dikjarazzjoni ta' din l-intenzjoni li tiġi awtorizzata l-applikazzjoni awtomatika tal-Artikolu 47 tal-Karta meta hija hi stess applikabbli fl-użu tal-frażi "kawża" fit-tieni paragrafu.

65. Fil-fatt, b'żieda mal-għoti tal-protezzjoni ġudizzjarja għall-korp kollu tad-dritt tal-Unjoni, it-tieni paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta jirrikonoxxi lil kull persuna d-dritt li jkollha l-"kawża" tagħha mismugħa minn qorti indipendenti u imparzjali, filwaqt li l-Artikolu 6(1) tal-KEDB jillimita l-kunċett ta' "kawża" għat-tilwim dwar id-drittijiet u obbligi ta' natura ċivili jew il-mertu ta' akkuża fil-qasam kriminali.

66. Fl-aħħar nett, fejn, bħal f'dan il-każ, titqiegħed inkwistjoni deċiżjoni li tikkawża preġudizzju, l-applikabbiltà tal-Artikolu 47 tal-Karta tidher li hija kundizzjoni sine qua non ta' Unjoni ta' dritt. Fil-fatt, kif fakkart preċedentement, l-Unjoni ta' dritt timplika li la l-Istati Membri u lanqas l-istituzzjonijiet tal-Unjoni ma għandhom jaħarbu mill-istħarriġ tal-konformità tal-atti tagħhom.

67. Bħala konklużjoni, jiena nemmen li d-dritt għal rimedju effettiv u ta' aċċess għal qorti imparzjali stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta jinvolvi neċessarjament id-dritt ta' aċċess għall-qorti, jiġifieri l-possibbiltà għal individwu li jissuġġetta għall-istħarriġ ġudizzjarju rigoruż kull att li jista' jikser l-interessi tiegħu [24]. Issa, huma l-Istati Membri li t-tieni paragrafu tal-Artikolu 19 TUE jobbliga li jistabilixxu "rimedji neċessarji biex jassiguraw protezzjoni ġudizzjarja effettiva fl-oqsma koperti mid-dritt tal-Unjoni".

68. Għaldaqstant, nikkunsidra li individwu jista' jinvoka l-Artikolu 47 tal-Karta meta huwa jemmen li s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja imposta fuqu hija bbażata fuq talba għal informazzjoni li huwa jiddubita l-validità tagħha meta dik it-talba ssir fil-kuntest ta' proċedura li timplementa d-dritt tal-Unjoni.

D – Fuq it-tielet u l-ħames domanda preliminari

69. Bit-tielet domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-dritt għal rimedju effettiv u għal aċċess għal qorti imparzjali, kif stabbilit fl-Artikolu 47 tal-Karta, jeżiġix li l-qorti nazzjonali jkollha ġurisdizzjoni sħiħa fuq ir-rikors ippreżentat kontra sanzjoni amministrattiva pekunjarja imposta fuq ir-rikorrenti minħabba r-rifjut tiegħu li jikkomunika informazzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni fiskali bejn Stati Membri.

70. Minn din il-perspettiva, ir-rekwiżit ta' ġurisdizzjoni sħiħa jaħseb għaldaqstant għall-possibbiltà għall-qorti nazzjonali li tevalwa l-proporzjonalità tas-sanzjoni, imma wkoll dik li teżamina l-legalità tad-deċiżjoni li tordna li fuqha hija bbażata dik is-sanzjoni.

23 Ara, f'dan is-sens, D. Shelton, "Article 47 – Right to an Effective Remedy and to a Fair Trial", *in St.* Peers, T. Hervey, J. Kenner, u A. Ward, (ed.), *The EU Charter of Fundamental Rights – A commentary*, Hart Publishing, 2014, *p. 1*197 sa 1275, speċifikament nri 47.01 u 47.46.

24 Ara, f'dan is-sens, A. Pliakos, *Le principe général de la protection juridictionnelle efficace en droit communautaire*, Sakkoulas/Bruylant, Ateni/Brussell, 1997, p. 102, kif ukoll S. Prechal, "The Court of justice and effective judicial protection: what has the Charte changed?" f'C. Paulussen, T. Takács, V. Lazic, u B. Van Rompuy (éd.), *Fundamental Rights in International and European Law. Public and Private Law Perspective*, Springer, 2016, p. 143 sa 157, speċifikament p. 148.

71. Il-ħames domanda li saret mill-qorti tar-rinviju tirrigwarda, min-naħa tagħha, l-estensjoni tal-istħarriġ li għandu jitwettaq. Fil-fatt, b'din id-domanda, il-Cour administrative (qorti amministrattiva) tistaqsi jekk l-istħarriġ li l-awtorità fiskali u l-qorti tal-Istat mitlub għandhom iwettqu – fil-każ li tiġi rikonoxxuta l-ġurisdizzjoni sħiħa tagħhom – huwiex limitat għar-regolarità proċedurali tat-talba ta' informazzjoni.

72. Billi jien nikkunsidra li l-Artikolu 47 tal-Karta jimponi l-eżami tar-regolarità tad-deċiżjoni li tordna li fuqha tkun ibbażata s-sanzjoni pekunjarja wara r-rifjut li tingħata risposta għal dik id-deċiżjoni li tordna, sejjer neżamina dawn iż-żewġ domandi flimkien.

1. Ir-rekwiżit ta' ġurisdizzjoni sħiħa

73. Kif diġà kelli l-opportunità li nindika, l-Artikolu 52(3) tal-Karta jistipula li d-drittijiet rikonoxxuti mill-Karta li jikkorrispondu għad-drittijiet iggarantiti mill-KEDB għandhom jirċievu tifsira u portata identiċi għal dawk mogħtija lilhom b'dik il-konvenzjoni. Mingħajr preġudizzju għall-osservazzjonijiet magħmula b'mod preliminari, dan huwa l-każ tal-Artikolu 47 tal-Karta meta mqabbel mal-Artikolu 6(1) u l-Artikolu 13 tal-KEDB.

74. Skont l-ispjegazzjoni tal-Artikolu 52(3) tal-Karta, it-tifsira u l-portata tad-drittijiet iggarantiti għandhom jiġu ddeterminati mhux biss mit-test tal-KEDB, imma wkoll mill-ġurisprudenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem (iktar 'il quddiem il-"QEDB") [25]. Issa, għandu jiġi kkonstatat li l-ġurisprudenza tal-QEDB dwar ir-rekwiżit ta' rikors effettiv hija stabbilita: fil-preżenza ta' sistema ta' multi amministrattivi – bħalma huma l-penalitajiet tat-taxxa – id-dritt għal proċess imparzjali (iggarantit mill-Artikolu 6(1) tal-KEDB u t-tieni paragrafu tal-Artikolu 47 tal-Karta) jippresupponi li d-deċiżjoni ta' awtorità amministrattiva li ma tissodisfax hija stess il-kundizzjonijiet ta' dan l-artikolu għandha tkun suġġetta għall-istħarriġ ulterjuri ta' korp ġudizzjarju ta' ġurisdizzjoni sħiħa [26].

75. Skont il-QEDB, "fost il-karatteristiċi ta' dan il-korp ġudizzjarju, għandu jkun il-poter li jirriforma fil-punti kollha d-deċiżjoni mogħtija mill-korp inferjuri. B'mod partikolari għandu jkollu l-kompetenza sabiex jiddelibera fuq il-kwistjonijiet ta' fatt u ta' dritt kollha rilevanti għat-tilwima li biha huwa adit" [27].

76. Barra minn hekk, minn ġurisprudenza stabbilita tal-QEDB jirriżulta wkoll li qorti tista' tkun marbuta minn deċiżjoni amministrattiva essenzjali għat-tilwima biss jekk id-deċiżjoni inkwistjoni kienet mogħtija fil-kuntest ta' proċedura amministrattiva li hija stess hija konformi mar-rekwiżiti tal-Artikolu 6(1) tal-KEDB [28].

77. F'dan il-każ, għandhom isiru żewġ konstatazzjonijiet. Minn naħa, l-Artikolu 5(1) tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 jikkwalifika espressament il-miżura li tissanzjona r-rifjut ta' komunikazzjoni tal-informazzjoni mitluba bħala "multa amministrattiva fiskali". Min-naħa l-oħra, mill-Artikolu 6 ta' din il-liġi jirriżulta li hemm biss rikors kontra d-deċiżjoni li timponi s-sanzjoni pekunjarja disponibbli lill-partijiet fil-kawża, jirriżulta impliċitament li l-qorti kompetenti kienet marbuta bid-deċiżjoni li tordna.

25 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2010, DEB (C-279/09, EU:C:2010:811, punt 35).

26 Ara, f'dan is-sens, QEDB, 7 ta' Ġunju 2012, Segame SA vs Franza, CE:ECHR:2012:0607JUD000483706, punti 54 u 55.

27 QEDB, 7 ta' Ġunju 2012, Segame SA vs Franza, CE:ECHR:2012:0607JUD000483706, punt 55. Ara, wkoll, fir-rigward ta' kontestazzjoni fuq id-drittijiet u obbligi ta' natura ċivili, QEDB, 15 ta' Settembru 2015, Tsanova-Gecheva vs Il-Bulgarija, CE:ECHR:2015:0915JUD0004380012, punt 92, u QEDB, 13 ta' Frar 2003, Chevrol vs Franza, CE:ECHR:2003:0213JUD004963699, punt 77.

28 Ara, f'dan is-sens, QEDB, 16 ta' April 2013, Fazliyski vs Il-Bulgarija, ECLI:CE:ECHR:2013:0416JUD004090805, punti 59 u 60; QEDB, 24 ta' Novembru 2005, Capital Bank AD vs Il-Bulgarija, ECLI:CE:ECHR:2005:1124JUD004942999, punti 99 sa 108, kif ukoll QEDB, 28 ta' April 2005, ID vs Il-Bulgarija, ECLI:CE:ECHR:2005:0428JUD004357898, punti 50 sa 55.

78. Issa, huwa inkontestabbli li l-proċedura ta' kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni stabbilita bid-Direttiva 2011/16, trasposta fid-dritt Lussemburgiż bil-liġi tad-29 ta' Marzu 2013, u d-deċiżjonijiet sussegwenti ta' ordni u ta' sanzjoni meħuda b'eżekuzzjoni ta' dawn ir-regoli, ma joffrux il-garanziji tal-Artikolu 47 tal-Karta. Fil-fatt, fid-dawl tal-għan ta' kollaborazzjoni effettiva bejn amministrazzjonijiet li jispiraw dawn id-deċiżjonijiet[29], loġikament dawn ma humiex meħuda minn korp indipendenti u imparzjali wara li l-parti kkonċernata setgħet tinstema' ġustament u pubblikament.

79. Għalkemm id-Direttiva 2011/16 stess ma tagħti l-ebda dritt lill-individwi[30], l-impożizzjoni ta' sanzjoni amministrattiva pekunjarja prevista bl-għan li tottjeni l-osservanza tad-direttiva timponi, għall-kuntrarju, l-aċċess għall-qorti.

80. Għaldaqstant, sabiex jiġi osservat l-Artikolu 47 tal-Karta, jidhirli li jeħtieġ li l-qorti adita b'rikors kontra s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja tkun tista' teżamina l-legalità tad-deċiżjoni li tordna li fuqha hija bbażata s-sanzjoni. Minn naħa, il-qorti nazzjonali ma tistax tkun marbuta bid-deċiżjoni li tordna meħuda unilateralment mill-amministrazzjoni. Min-naħa l-oħra, il-legalità ta' dik id-deċiżjoni li tordna hija, ċertament, kwistjoni ta' dritt rilevanti għat-tilwima u r-riżoluzzjoni tagħha.

2. Il-portata tar-rikors ta' ġurisdizzjoni sħiħa

81. Mill-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja u dik tal-QEDB jirriżulta li d-dritt ta' aċċess għal qorti ma huwiex dritt assolut[31]. L-eżerċizzju tad-dritt għal rimedju effettiv jista' għaldaqstant ikun irregolat.

a) Il-possibbiltà ta' limitazzjoni tad-dritt għal rimedju effettiv

82. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li d-drittijiet fundamentali ma jikkostitwixxux prerogattivi assoluti, iżda jistgħu jwasslu għal restrizzjonijiet, bil-kundizzjoni li dawn jirrispondu effettivament għal għanijiet ta' interess ġenerali sabiex jintlaħqu l-miżuri inkwistjoni u ma jikkostitwixxux, fir-rigward tal-għan imfittex, intervent sproporzjonat u intollerabbli li jista' jippreġudika s-sustanza stess tad-drittijiet iggarantiti (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Ġunju 2006, Dokter *et*, [C-28/05, EU:C:2006:408], punt 75 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll is-sentenza tal-QEDB, [sentenza] Fogarty vs Ir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq, tal-21 ta' Novembru 2001, *Ġabra tas-sentenzi u tad-deċiżjonijiet* 2001-XI, § 33)"[32].

83. Dan l-approċċ jixbah lil dak segwit mill-QEDB meta hija teżamina l-limitazzjonijiet fuq id-drittijiet iggarantiti bl-Artikoli 6 u 13 tal-KEDB[33].

29 Ara, b'mod partikolari, il-premessi 3 u 12 tad-Direttiva 2011/16. Fil-fehma tal-Qorti tal-Ġustizzja, id-Direttiva 77/799 kellha bħala għan "il-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali internazzjonali u li għalhekk [kienet] ġiet adottata sabiex tirregola l-kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet fiskali tal-Istati Membri" (sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punt 32). Dawn l-għanijiet ma nbidlux bl-adozzjoni tad-Direttiva 2011/16.

30 Ara, f'dan is-sens, fir-rigward tad-Direttiva 77/799, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C-184/05, EU:C:2007:550 punt 31). Ara, ukoll, dejjem fir-rigward tad-Direttiva 77/799 u iktar speċifikament fir-rigward tal-persuna taxxabbli oġġett tat-talba għal informazzjoni, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 36).

31 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-30 ta' Ġunju 2016, Toma et Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci (C-205/15, EU:C:2016:499, punt 44 u l-ġurisprudenza ċċitata).

32 Sentenza tat-18 ta' Marzu 2010, Alassini et (C-317/08 sa C-320/08, EU:C:2010:146, punt 63).

33 Ara, f'dan is-sens, Shelton, D., "Article 47 – Right to an Effective Remedy and to a Fair Trial", f' St. Peers, T. Hervey, J. Kenner, u A. Ward, A. (ed.), *The EU Charter of Fundamental Rights – A commentary*, Hart Publishing, 2014, *p. 1*197 sa 1275, speċifikament nru 47.84.

84. Fil-verità, dan ma huwa xejn inqas u xejn iżjed mill-osservanza ta' dak li jipprovdi l-Artikolu 52(1) tal-Karta, skont liema "limitazzjoni għad-dritt għal rimedju effettiv quddiem qorti fis-sens tal-Artikolu 47 tal-Karta […] hija ġġustifikata biss jekk din tkun prevista mil-liġi, jekk din tirrispetta l-kontenut essenzjali ta' dan id-dritt u jekk, fl-osservanza tal-prinċipju ta' proporzjonalità, din tkun neċessarja u twieġeb b'mod effettiv għal għanijiet ta' interess ġenerali rrikonoxxuti mill-Unjoni Ewropea jew għall-ħtieġa ta' protezzjoni tad-drittijiet u tal-libertajiet ta' ħaddieħor" [34].

85. L-eżerċizzju tad-dritt għal rimedju effettiv jista' għaldaqstant ikun limitat bil-kundizzjoni li s-*sustanza* tad-dritt ma tkunx ippreġudikata. F'din il-perspettiva, il-QEDB ippreċiżat ukoll li r-rwol tal-Artikolu 6 tal-KEDB ma huwiex li jiggarantixxi l-aċċess għal qorti li tista' *tissostitwixxi* l-fehma tagħha stess għal dik tal-awtoritajiet amministrattivi [35].

86. Sabiex tiġi evalwata n-natura suffiċjenti tal-portata tal-istħarriġ li jista' jitwettaq mill-qorti nazzjonali kompetenti, is-suġġett tad-deċiżjoni kkontestata għandu jittieħed inkunsiderazzjoni. Dan l-element huwa iktar importanti meta d-deċiżjoni "hija relatata ma' qasam speċifiku li jeħtieġ tagħrif speċjalizzat jew jekk, u sa fejn, hija timplika l-eżerċizzju tal-poter diskrezzjonali tal-amministrazzjoni" [36].

87. F'dawn il-kundizzjonijiet, jidhirli li l-istħarriġ tal-validità tad-deċiżjoni li tordna li fuqha hija bbażata s-sanzjoni pekunjarja amministrattiva jista' jkun limitat għall-kundizzjoni li dik il-limitazzjoni ma tinvolvix ksur tas-sustanza tad-dritt għal rimedju effettiv, tfittex għan leġittimu u li teżisti relazzjoni raġonevoli ta' proporzjonalità bejn il-mezzi użati u l-għan imfittex [37].

b) L-estensjoni tal-istħarriġ ta' regolarità (mill-amministrazzjoni tal-Istat mitlub) u ta' legalità (minn qorti tal-istess Stat) fil-kuntest ta' talba għal informazzjoni bbażata fuq id-Direttiva 2011/16

88. Fl-ewwel lok, infakkar li d-Direttiva 77/799 kellha l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali internazzjonali [38]. L-ewwel żewġ premessi tad-Direttiva 2011/16 jikkonfermaw dan l-għan. Dan l-iskop jista' wkoll jiġi dedott mill-Artikolu 23(2) tal-imsemmija Direttiva 2011/16 li jipprovdi li "[l]-Istati Membri għandhom jikkomunikaw lill-Kummissjoni kwalunkwe informazzjoni rilevanti meħtieġa għall-evalwazzjoni tal-effikaċja tal-kooperazzjoni amministrattiva skont din id-Direttiva *fil-ġlieda kontra l-evażjoni fiskali u l-evitar tat-taxxa*" [39].

89. Issa, minn ġurisprudenza llum stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja jirriżulta li l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni tat-taxxa jista' jiġi kkunsidrat bħala leġittimu u jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali [40].

90. Fit-tieni lok, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-Istat mitlub kien, bħala regola, *obbligat* li jirrispondi għat-talba għal informazzjoni ppreżentata mill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru ieħor [41].

34 Sentenza tal-15 ta' Settembru 2016, Star Storage *et* (C-439/14 u C-488/14, EU:C:2016:688, punt 49).

35 Ara, f'dan is-sens, QEDB, 15 ta' Settembru 2015, Tsanova-Gecheva vs Il-Bulgarija, CE:ECHR:2015:0915JUD0004380012, punt 97.

36 QEDB, 15 ta' Settembru 2015, Tsanova-Gecheva vs Il-Bulgarija, CE:ECHR:2015:0915JUD0004380012, punt 98.

37 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Diċembru 2010, DEB (C-279/09, EU:C:2010:811, punt 60).

38 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C-184/05, EU:C:2007:550 punt 30), u tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 32).

39 Enfasi miżjuda minni.

40 Ara, b'mod partikolari, f'dan is-sens, is-sentennzi tat-18 ta' Lulju 2007, Oy AA (C-231/05, EU:C:2007:439, punt 60), u tal-21 ta' Frar 2013, A (C-123/11, EU:C:2013:84, punti 40, 45 u 46).

41 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 34).

91. F'dan ir-rigward, l-użu tal-prefiss li jinsab fl-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16 jikkonferma n-natura obbligatorja tat-trażmissjoni ta' informazzjoni. Fil-fatt, skont dan l-artikolu, "[f]uq it-talba tal-awtorità rikjedenti, l-awtorità rikjesta *għandha* tikkomunika lill-awtorità rikjedenti kwalunkwe informazzjoni msemmija fl-Artikolu 1(1) […]"[42]. Ir-riżerva li qabel kienet iskritta fl-Artikolu 2(1) tad-Direttiva 77/799 hija llum żviluppata f'artikolu speċifiku tad-Direttiva 2011/16 intitolat "Limiti", jiġifieri l-Artikolu 17. Madankollu, l-Artikolu 18 ta' din id-direttiva jippreċiża li d-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 17(2), (3) u (4) "m'għandha bl-ebda mod tinftiehem li tippermetti Stat Membru rikjest jirrifjuta li jforni informazzjoni sempliċiment għax ma jkollu l-ebda interess domestiku f'tali informazzjoni".

92. Fit-tielet lok, huwa kompletament ċar ukoll li l-Istat rikjedenti ma jistax jitlob kull informazzjoni fiskali. Fil-fatt, ir-rinviju li jagħmel l-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16 għall-Artikolu 1 tal-istess direttiva jimponi limitazzjoni ċara: din id-direttiva tistabbilixxi r-regoli u l-proċeduri li jippermettu lill-Istati Membri li jikkooperaw għall-finijiet ta' skambju tal-informazzjoni li hija *prevedibbilment rilevanti* għall- amministrazzjoni u l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni nazzjonali dwar it-taxxi u d-dazji[43].

93. Din il-limitazzjoni hija espressa fil-premessa 9 tad-Direttiva 2011/16 li tipprovdi "[l]-istandard ta' 'rilevanza prevedibbli' huwa maħsub biex jipprovdi għall-iskambju ta' informazzjoni fi kwistjonijiet ta' taxxa safejn hu possibbli u, fl-istess ħin, biex jiċċara li l-Istati Membri mhumiex liberi li jippruvaw jiksbu informazzjoni jew jitolbu informazzjoni li x'aktarx ma tkunx rilevanti għall-kwistjonijiet tat-taxxa ta' pagatur speċifiku tat-taxxa […]".

94. Minn din id-dispożizzjoni u l-ispjegazzjoni tagħha jirriżulta li l-osservanza tar-regola msejħa tar-"rilevanza prevedibbli" tikkundizzjona r-regolarità tat-talba għal informazzjoni. Din għandha, għalhekk, tiġi vverifikata fuq dan il-punt mill-awtorità rikjesta. L-Artikolu 7(4) tad-Direttiva 2011/16 jawtorizzaha barra minn hekk li tinnotifika lill-awtorità rikjedenti l-eventwali defiċjenzi kkonstatati fit-talba.

95. Għaldaqstant, din ir-regola tikkostitwixxi wkoll il-kriterju li fid-dawl tiegħu għandha tiġi eżaminata l-legalità tad-deċiżjoni li tordna, u dan minn qorti fis-sens tal-Artikolu 47 tal-Karta.

96. Fir-raba' lok, il-ħeffa u d-diskrezzjoni huma manifestament essenzjali fil-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali, kif jikkonfermaw il-premessi 4 u 8 tad-Direttiva 2011/16. Din hija r-raġuni għalfejn ġew iffissati termini għall-komunikazzjoni ta' informazzjoni fl-Artikolu 7 ta' din id-direttiva[44].

97. Mill-erba' osservazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, taħt piena li tintilef l-effettività tal-mekkaniżmu ta' kooperazzjoni stabbilit bid-Direttiva 2011/16, il-verifika tar-regolarità tat-talba għal informazzjoni mill-awtorità fiskali tal-Istat mitlub u l-istħarriġ tal-legalità sussegwenti mwettaq mill-qorti nazzjonali għandhom ikunu limitati. Din ir-restrizzjoni hija ġġustifikata fid-dawl tal-għan ta' interess ġenerali tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali mfittex.

98. F'dan ir-rigward, l-Artikolu 20 tad-Direttiva 2011/16 jiddefinixxi l-parametri utli għad-definizzjoni tal-istħarriġ li għandu jsir billi jimponi informazzjoni minima li għandha tkun inkluża fil-formoli standard li l-użu tagħhom huwa ssuġġerit mil-leġiżlatur għat-talbiet ta' informazzjoni msemmija fl-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16 u r-risposti li għandhom jingħataw. Il-premessa 9 tad-Direttiva 2011/16 li tinvoka r-regola tar-"rilevanza prevedibbli" tirrinvija barra minn hekk espressament għall-Artikolu 20.

42 Enfasi miżjuda minni.

43 Bl-eċċezzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tad-dazji tad-dwana, tas-sisa koperti minn testi oħra ta' leġiżlazzjoni tal-Unjoni dwar il-kooperazzjoni amministrattiva bejn Stati Membri, u tal-benefiċċji soċjali [Artikolu 2(2) tad-Direttiva 2011/16].

44 Ara l-premessa 12 tad-Direttiva 2011/16. Huwa għalhekk, pereżempju, li jekk l-awtorità rikjesta tixtieq tinnotifika lill-awtorità rikjedenti d-defiċjenzi kkonstati fit-talba għal informazzjoni, l-Artikolu 7(4) tad-Direttiva 2011/16 jimponilha li tagħmel dan fi żmien xahar mir-riċevuta tat-talba għal informazzjoni.

99. L-elementi msemmija fl-ewwel Artikolu 20(2) tad-Direttiva 2011/16 huma l-identità tal-persuna suġġett tal-istħarriġ jew ta' investigazzjoni u l-finalità fiskali tal-informazzjoni mitluba. It-tieni paragrafu jżid li l-awtorità rikjedenti tista' wkoll tipprovdi l-isem u l-indrizz ta' kull persuna li hija tista' taħseb li hija fil-pussess tal-informazzjoni mitluba.

100. Fuq il-bażi ta' dawn l-elementi, l-awtorità rikjesta għandha tkun f'qagħda li tiddetermina jekk l-informazzjoni mitluba hijiex *prevedibbilment rilevanti* sabiex jintlaħaq l-għan deskritt mill-awtorità rikjedenti, jiġifieri li huma verament jikkonċernaw is-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli kkonċernata u tista' tgħin lill-awtorità rikjedenti fl-istabbiliment korrett tal-ammont tat-taxxa dovut.

101. Fi kliem ieħor, l-awtorità tal-Istat mitlub għandha tkun f'qagħda li tirrispondi għall-mistoqsija jekk l-informazzjoni mitluba tistax tkun f'rabta mal-istabbiliment tat-taxxa li tfittex li tistabbilixxi l-awtorità rikjedenti[45].

102. Din l-interpretazzjoni hija msaħħa mill-kummentarji dwar l-Artikolu 26 tal-Mudell ta' Konvenzjoni dwar it-Taxxa fuq id-Dħul u fuq il-Kapital tal-OECD li fuqhom ibbaża ruħu l-leġiżlatur tal-Unjoni nnifsu[46]. Fil-fatt, skont l-ispjegazzjoni dwar l-Artikolu tal-imsemmija konvenzjoni, għandu jkun hemm "possibbiltà raġonevoli li l-informazzjoni mitluba ser tkun rilevanti"[47]. Il-kunċett ta' "rilevanza prevedibbli" huwa intiż sabiex jevita li Stat jitlob informazzjoni "li hemm ftit probabbiltà li ser ikollha rabta ma' investigazzjoni jew stħarriġ li jkun għaddej"[48].

103. L-għan leġittimu mfittex mid-Direttiva 2011/16 jimponi li l-istess limitazzjonijiet japplikaw għall-istħarriġ tal-legalità tad-deċiżjoni li tordna mwettqa fil-kuntest ta' rikors ġudizzjarju introdott kontra s-sanzjoni pekunjarja inflitta fuq il-persuna li tkun irrifjutat li tikkomunika l-informazzjoni mitluba.

104. Konkretament, il-qorti nazzjonali għandha tkun tista' tivverifika li d-deċiżjoni li tordna tkun ibbażata fuq talba għal informazzjoni li tippreżenta rabta bejn, minn naħa, l-informazzjoni mitluba, il-persuna taxxabbli kkonċernata, it-terz eventwalment indikat u, min-naħa l-oħra, l-għan fiskali mfittex.

105. Sabiex tiġi ssanzjonata, l-inadegwetezza bejn it-talba għal informazzjoni u l-għan fiskali mfittex għandha tkun evidenti. L-impożizzjoni ta' analiżi ġuridika ddettaljata fuq il-qorti tal-Istat mitlub tippresupponi għarfien approfondit tal-kuntest fattwali u ġuridiku eżistenti fl-Istat rikjedenti, u dan la jista' jiġi impost u lanqas barra minn hekk ma huwa realistiku[49]. Naqbel mal-opinjoni espressa mill-Kummissjoni li l-kunċett ta' "rilevanza prevedibbli" jimponi "[biss] verifika 'sommarja u formali, ta' natura fattwali'"[50].

106. Hekk ukoll, il-limiti fuq l-obbligu ta' komunikazzjoni żviluppati fl-Artikolu 17 tad-Direttiva 2011/16 ma jidhirlix li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni. Fil-fatt, l-awtorità rikjesta hija, bħala regola, obbligata li tirrispondi għat-talba għal informazzjoni[51] u l-limiti inklużi fl-Artikolu 17 tal-imsemmija direttiva huma biss possibbiltajiet imħollija għall-evalwazzjoni

45 Ninnota li fil-proposta ta' Direttiva tal-Kunsill dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam fiskali tat-2 ta' Frar 2009 [COM(2009)29 finali], l-Artikolu 5(1) kien isemmi "kull informazzjoni *li tista' tkun utli* sabiex jiġu stabbiliti korrettement it-taxxi u l-imposti". Enfasi miżjuda minni.

46 Ara l-punt 570 tal-espożizzjoni tal-motivi tal-proposta ta' Direttiva tal-Kunsill dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam fiskali tat-2 ta' Frar 2009 [COM(2009)29 finali]. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà lleġittimat il-fatt li l-Istati Membri jispiraw ruħhom minn mudell ta' Konvenzjoni OECD. Ara, pereżempju, fir-rigward tal-mudell ta' Konvenzjoni fil-qasam ta' taxxa doppja, is-sentenza tal-14 ta' Frar 1995, Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, punt 32).

47 Kummentarji tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 26 tal-mudell ta' Konvenzjoni fiskali rigward id-dħul u l-assi 2014 tal-OECD, punt 5. Enfasi miżjuda minni.

48 Kummentarji tad-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 26 tal-Mudell ta' Konvenzjoni dwar it-Taxxa fuq id-Dħul u fuq il-Kapital 2014 tal-OECD. Enfasi miżjuda minni.

49 Ara, f'dan is-sens, fir-rigward tad-Direttiva 77/799, is-sentenza tat-13 ta' April 2000, W.N. (C-420/98, EU:C:2000:209, punt 18).

50 Ara l-punt 50 tal-osservazzjonijiet bil-miktub tal-Kummissjoni.

51 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 34).

tal-awtorità rikjesta li ma tibgħatx l-informazzjoni[52]. Kif il-Qorti tal-Ġustizzja nnotat preċedentement fir-rigward tal-Istat rikjedenti, bl-użu tal-frażi "tista'", il-leġiżlatur tal-Unjoni indika li l-amministrazzjonijiet fiskali nazzjonali jgawdu minn possibbiltà[53]. Issa, dan huwa l-verb li jintuża fl-Artikolu 17(3) u (4) tad-Direttiva 2011/16[54].

107. Għalhekk, ma għandhiex tkun il-qorti li tevalwa a posteriori l-ħtieġa li tintuża din il-possibbiltà jekk l-awtorità rikjesta ma tqisx utli li tagħmel dan meta tkun irċeviet it-talba għal informazzjoni.

c) Konklużjonijiet intermedji fuq l-estensjoni tal-istħarriġ ta' regolarità u ta' legalità fil-kuntest ta' talba għal informazzjoni bbażata fuq id-Direttiva 2011/16

108. Id-Direttiva 2011/16 fiha nnifisha ma tagħti l-ebda drittijiet lill-individwi.

109. Madankollu, qabel ma tadotta deċiżjoni li tordna, l-awtorità rikjesta għandha tkun f'qagħda li tiddetermina jekk l-informazzjoni mitluba hijiex probabbilment rilevanti sabiex jintlaħaq l-għan deskritt mill-awtorità rikjedenti, jiġifieri li tivverifika li hija tikkonċerna s-sitwazzjoni fiskali tal-persuna taxxabbli kkonċernata u tista' tgħin lill-awtorità rikjedenti fl-istabbiliment tal-ammont ta' taxxa dovuta.

110. L-impożizzjoni ta' sanzjoni amministrattiva pekunjarja prevista bl-għan li tiġi osservata d-direttiva timponi, barra minn hekk, l-aċċess għal qorti fis-sens tal-Artikolu 47 tal-Karta. Dan jissupponi li l-qorti adita b'rikors kontra s-sanzjoni pekunjarja tkun tista' teżamina l-legalità tad-deċiżjoni li tordna li fuqha din tkun ibbażata.

111. Madankollu, l-għan leġittimu tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali mfittex bid-Direttiva 2011/16 jimponi li l-istħarriġ ta' legalità jiġi limitat bil-mod li ġej: il-qorti għandha biss tkun f'qagħda li tivverifika, fuq il-bażi ta' eżami sommarju, li d-deċiżjoni li tordna hija bbażata fuq talba għal informazzjoni li tippreżenta rabta bejn, minn naħa, l-informazzjoni mitluba, il-persuna taxxabbli kkonċernata, u t-terz eventwalment innotifikat u, min-naħa l-oħra, l-għan fiskali mfittex. Sabiex twassal għal konstatazzjoni ta' illegalità, l-inadegwatezza bejn it-talba għal informazzjoni u l-għan fiskali għandha tkun evidenti.

112. Ikkonċepit b'dan il-mod, dan it-tip ta' stħarriġ ma jidhirlix li jnaqqas mis-sustanza tad-dritt għal rimedju effettiv iggarantit fl-Artikolu 47 tal-Karta. Barra minn hekk, huwa josserva l-prinċipju ta' proporzjonalità billi l-limitazzjonijiet imposti jkunu neċessarji sabiex jiggarantixxu l-effettività tal-proċedura ta' kollaborazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni introdotta bid-Direttiva 2011/16 u ma jmorrux lil hinn minn dak li huwa neċessarju sabiex jintlaħaq l-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali.

52 Huwa biss l-Artikolu 17(1) tad-Direttiva 2011/16 li jirregola r-risposta tal-awtorità mitluba. Madankollu, huwa impossibbli għaliha li tosserva din il-kundizzjoni. Fil-fatt, skont din id-dispożizzjoni, l-awtorità mitluba għandha tipprovdi l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 5 "bil-kondizzjoni li l-awtorità rikjedenti tkun eżawriet is-sorsi ta' informazzjoni tas-soltu li setgħet użat fiċ-ċirkostanzi biex tikseb l-informazzjoni mitluba, mingħajr ma tieħu r-riskju li tikkomprometti l-kisba tal-għanijiet tagħha". Għaldaqstant din il-kundizzjoni hija imposta fuq l-awtorità rikjedenti. Bis-saħħa tal-prinċipju ta' kooperazzjoni legali li fuqha hija bbażata d-direttiva, l-osservanza ta' din il-kundizzjoni għandha neċessarjament tiġi preżunta mill-awtorità rikjesta. Normalment, l-awtorità rikjedenti tirrikorri għad-direttiva meta hija stess ma jkollhiex aċċess għall-informazzjoni neċessarja.

53 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678, punt 33), kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, Twoh International (C-184/05, EU:C:2007:550 punt 32).

54 L-Artikolu 17(2) tad-Direttiva 2011/16, min-naħa tiegħu, jindika li d-direttiva "*m'għandha timponi l-ebda obbligu* fuq Stat Membru rikjest biex iwettaq indaġnijiet jew biex jikkomunika informazzjoni jekk dan ikun kontra l-leġiżlazzjoni tiegħu li jitwettaq tali indaġnijiet jew li jiġbor l-informazzjoni mitluba għall-finijiet tiegħu stess" (Enfasi miżjuda minni).

d) Kumment finali fuq l-assenza ta' inkoerenza mas-sitwazzjoni tal-persuna taxxabbli

113. Fis-sentenza tagħha tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678), il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li għandha ssir distinzjoni, fil-kuntest tal-proċeduri ta' stħarriġ fiskali, bejn il-fażi ta' investigazzjoni – li tinkludi t-talba għal informazzjoni minn amministrazzjoni fiskali mingħand oħra – u l-fażi kontenzjuża. Skont il-Qorti tal-Ġustizzja, "ir-rispett tad-drittijiet tad-difiża tal-persuna taxxabbli ma jeżiġix li din tal-aħħar jipparteċipa għat-talba għal informazzjoni indirizzata mill-Istat Membru applikant għall-Istat Membru mitlub"[55].

114. Skont il-Kummissjoni, l-istess raġunament għandu jiġi applikat għat-terz li mingħandu tintalab informazzjoni taħt piena li jingħataw iktar drittijiet proċedurali lit-terz mitlub milli lill-persuna taxxabbli msemmija fl-investigazzjoni fiskali, filwaqt li s-sitwazzjoni fiskali ta' dak tal-ewwel ma hijiex affettwata[56]. Għaldaqstant, it-terz mitlub ma għandux igawdi mid-dritt li jikkontesta r-rilevanza prevedibbli tat-talba għal informazzjoni.

115. L-argument ma jistax jiġi milqugħ billi l-persuna taxxabbli suġġetta għall-investigazzjoni u t-terz mitlub ma humiex f'sitwazzjonijiet paragunabbli.

116. Fil-fatt, u dan jiġġustifika l-assenza ta' rikonoxximent obbligatorju tad-drittijiet proċedurali lill-persuna taxxabbli fis-sentenza tat-22 ta' Ottubru 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678), hija d-distinzjoni mwettqa mill-Qorti tal-Ġustizzja, fil-proċedura ta' stħarriġ fiskali, bejn il-fażi ta' investigazzjoni u l-fażi kontenzjuża[57]. Din tibda billi tintbagħat lill-persuna taxxabbli proposta ta' rettifika. Issa, dan it-tieni stadju neċessarjament iwassal sabiex jiġu rispettati ċerti drittijiet tal-persuna taxxabbli fosthom dak li tikkontesta l-eventwali deċiżjoni finali quddiem qorti.

117. It-terz mitlub ma huwiex implikat fit-tieni fażi tal-proċedura ta' stħarriġ fiskali. Għalhekk ma jistax juża l-istess drittijiet. Barra minn hekk, kuntrarjament għas-sitwazzjoni tal-persuna taxxabbli, nistgħu verament nitkellmu dwar investigazzjoni tat-terz mitlub, fuq kollox meta tkun imposta sanzjoni pekunjarja fuqu? F'dawn il-kundizzjonijiet, ma huwiex inkonsistenti li għall-kwistjoni tad-dritt għal rimedju effettiv tingħata risposta differenti skont jekk hijiex involuta l-persuna taxxabbli li tagħha l-Istat rikjedenti jixtieq jikkalkula t-taxxa dovuta jew it-terz li lilu tkun indirizzata d-deċiżjoni li tordna wara t-talba għal informazzjoni.

E – Fuq ir-raba' domanda preliminari

118. Bir-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-kunċett ta' "rilevanza prevedibbli" msemmi fl-Artikolu 1(1) u fl-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16. Essenzjalment, il-Cour administrative (qorti amministrattiva) tistaqsi jekk din hijiex kundizzjoni ta' validità tat-talba għal informazzjoni indirizzata mill-awtorità rikjedenti lill-awtorità rikjesta u tad-deċiżjoni li tordna sussegwenti.

119. Waqt l-eżami tat-tielet u l-ħames domanda, jien ikkunsidrajt li r-rinviju mill-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16 għall-Artikolu 1 tal-istess direttiva jimponi limitazzjoni ċara fuq l-obbligu impost fuq l-awtorità rikjesta.

55 Punt 44 ta' din is-sentenza.

56 Ara l-punt 70 tal-osservazzjonijiet tal-Kummissjoni.

57 Ara, f'dan ir-rigward, il-punti 56 sa 59 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Kokott ippreżentati fil-kawża Sabou (C-276/12, EU:C:2013:370). Ara wkoll, għad-duttrina, M. Aubert, E. Broussy, u H. Cassagnabère, "Chronique deġurisprudenza de la CJUE", *L'actualité juridique; droit administratif*, 2013, p. 2309; A. Van Eijsden, "Sabou. Exchange of information on request. No obligation to inform taxpayer of the request", *Highlights & Insights on European Intaxxar*, 2014, nru 3, p. 131 sa 134, speċifikament p. 132 u 133.

120. Fil-fatt, konformement ma' dawn iż-żewġ artikoli, id-Direttiva 2011/16 tistabbilixxi r-regoli u proċeduri li jimponu fuq l-Istati Membri li jikkooperaw bejniethom għall-iskop biss ta' skambju ta' informazzjoni prevedibbilment rilevanti għall-amministrazzjoni u l-applikazzjoni tal-leġiżlazzjoni interna tal-Istati Membri dwar taxxi u dazji[58].

121. Jien ikkonkludejt minn dan li l-osservanza tar-regola msejħa tar-"rilevanza prevedibbli" tikkundizzjona r-regolarità tat-talba għal informazzjoni, kif ukoll tad-deċiżjoni li tordna sussegwenti, u li hija tikkostitwixxi wkoll il-kriterju li fid-dawl tiegħu l-legalità tad-deċiżjoni li tordna għandha tiġi eżaminata minn qorti fis-sens tal-Artikolu 47 tal-Karta[59].

122. Fi kliem ieħor, in-natura prevedibbilment rilevanti tal-informazzjoni mitluba minn Stat Membru mingħand Stat Membru ieħor tikkostitwixxi kundizzjoni li għandha tissodisfa t-talba għal informazzjoni sabiex tnissel l-obbligu tal-Istat Membru rikjest li jaġixxi dwarha.

F – Fuq is-sitt domanda preliminari

123. Bis-sitt domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 47(2) tal-Karta jimponix li t-talba għal informazzjoni li tkun ġiet indirizzata mill-awtorità rikjedenti lill-awtorità rikjesta għandhiex tkun ikkomunikata lid-destinatarju tad-deċiżjoni li tordna u lill-qorti fil-kuntest tar-rikors ippreżentat kontra sanzjoni pekunjarja wara r-rifjut ta' risposta għal dik id-deċiżjoni.

124. Id-domanda ma hijiex insinjifikanti. Hija tikkonċerna l-prinċipju tal-kontradittorju li huwa kkunsidrat bħala prinċipju fundamentali billi jippermetti l-eżerċizzju tad-drittijiet tad-difiża u l-istabbiliment tal-verità ġudizzjarja[60].

125. Fil-kuntest tad-Direttiva 2011/16, l-elementi li jistgħu juru r-rabta bejn l-informazzjoni mitluba u l-għan fiskali mfittex mill-awtorità rikjedenti – jiġifieri r-rilevanza prevedibbli tal-informazzjoni mitluba – għandhom, neċessarjament, jiġu żviluppati fit-talba għal informazzjoni. Għall-kuntrarju, ma huwiex ċert li dawn l-elementi għandhom ikunu riprodotti fl-ordni nnotifikata lit-terz mitlub. Għall-kuntrarju, l-Artikolu 3(4) tal-liġi tal-25 ta' Novembru 2014 jippreċiża espressament li d-deċiżjoni li tordna għandha tinkludi biss l-indikazzjonijiet li huma indispensabbli sabiex jippermettu lill-possessur tal-informazzjoni li jidentifika l-informazzjoni mitluba[61].

126. Deċiżjoni li tordna daqstant qasira ċertament ma tippermettix il-verifika jekk hijiex ibbażata fuq talba għal informazzjoni li tippreżenta rabta bejn, minn naħa, l-informazzjoni mitluba, il-persuna taxxabbli kkonċernata, u t-terz eventwalment indirizzat u, min-naħa l-oħra, l-għan fiskali mfittex[62].

127. Konsegwentement, it-talba għal informazzjoni inizjali tal-Istat rikjedenti għandha, neċessarjament, tiġi mgħarrfa lill-qorti adita bir-rikors kontra s-sanzjoni pekunjarja. Fin-nuqqas, din ser tkun fl-impossibbiltà li teżerċita l-istħarriġ ta' legalità li jimponi l-Artikolu 47 tal-Karta.

58 B'eċċezzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, tad-dazji tad-dwana, tas-sisa koperti b'testi oħra tal-leġiżlazzjoni tal-Unjoni dwar il-kooperazzjoni amministrattiva bejn Stati Membri, u tal-benefiċċji soċjali [Artikolu 2(2) tad-Direttiva 2011/16].

59 Ara l-punti 94 u 95 ta' dawn il-konklużjonijiet.

60 Ara, f'dan is-sens, I. Miniato, *Le principe du contradictoire en droit processuel*, L.G.D.J., 2008, nru 121.

61 F'dan il-każ, l-ordni legali ma jidhirx li ġie neċessarjament osservat. Fil-fatt l-ordni nnotifikata lil Berlioz fil-kawża prinċipali tinkludi informazzjoni oħra u mhux l-informazzjoni mitluba biss (Ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 67).

62 Ara l-punt 111 ta' dawn il-konklużjonijiet.

128. Fil-fatt, kif l-Avukat Ġenerali Bot kellu l-okkażjoni li jfakkar reċentement, fil-punt 92 tal-konklużjonijiet tiegħu fil-kawża ZZ (C-300/11, EU:C:2012:563), "anki meta jkun hemm allegazzjoni ta' preġudizzju lis-sigurtà nazzjonali, il-garanzija ta' appell effettiv jeżiġi bħala minimu li l-qorti ta' appell indipendenti tkun informata bir-raġunijiet li fuqhom tkun ibbażata d-deċiżjoni kkontestata, anki jekk dawn ma humiex aċċessibbli għall-pubbliku [...]" [63].

129. Imma xi ngħidu dwar it-terz mitlub? Il-fatt li huwa ma jingħatax it-talba għal informazzjoni joħloq żbilanċ bejn il-partijiet fil-proċess.

130. Fil-bidu tal-kostruzzjoni Ewropea, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li jkun jikser id-dritt fundamentali għal rimedju effettiv li deċiżjoni ġudizzjarja tkun ibbażata fuq fatti jew dokumenti li l-partijiet innifishom, jew waħda minnhom, ma setgħux jieħdu konjizzjoni tagħhom u li fuqhom għaldaqstant huma ma setgħux jieħdu pożizzjoni [64].

131. Ċertament, il-prinċipju tal-kontradittorju ma huwiex, lanqas huwa stess, assolut. F'dan ir-rigward, ma għandux jintesa l-kuntest ta' din il-kawża: il-kollaborazzjoni bejn amministrazzjonijiet fiskali bl-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali. F'dan il-kuntest, ma għandux jiġi eskluż li l-komunikazzjoni tat-talba għal informazzjoni lit-terz mitlub tista' tippreġudika l-effettività tal-iskambju ta' informazzjoni jew tnaqqas il-possibbiltajiet ta' suċċess tal-investigazzjoni mibdija mill-awtorità rikjedenti. Barra minn hekk, l-iżvelar tat-talba għal informazzjoni lit-terz mitlub tista' tkun ta' xorta li tikser id-dritt għall-protezzjoni tad-data personali tal-persuna taxxabbli suġġett tal-investigazzjoni fiskali?

132. Jien ma naħsibx madankollu li dawn il-motivi jiġġustifikaw b'mod ġenerali u assolut il-ksur tal-garanziji inerenti fid-dritt għal rimedju effettiv li jikkostitwixxi l-aċċess limitat għall-elementi indispensabbli għall-evalwazzjoni tal-legalità tas-sanzjoni imposta.

133. Fil-fatt, jekk il-QEDB irrikonoxxiet li l-prinċipju tal-kontradittorju jista' jiġi limitat, dan huwa biss sabiex jiġi ppreżervat id-dritt fundamentali ta' individwu ieħor jew ta' interess pubbliku importanti [65]. Fil-fehma tagħha, huma biss il-miżuri li huma "assolutament neċessarji" li huma leġittimi fid-dawl tal-Artikolu 6(1) tal-KEDB [66].

134. F'dan ir-rigward, fil-kuntest tad-Direttiva 2011/16, id-drittijiet ta' individwu ieħor ma jidhirlix li jistgħu, *a priori*, jiġġustifikaw il-kunfidenzjalità tat-talba għal informazzjoni fir-rigward tat-terz mitlub. Fil-fatt, huwa probabbli li l-informazzjoni dwar il-persuna taxxabbli involuta fl-investigazzjoni fiskali jkunu diġà ġew żvelati fl-ordni [67]. Bil-kuntrarju, il-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali ċertament tikkostitwixxi interess pubbliku importanti.

63 Enfasi miżjuda minni.

64 Ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-22 ta' Marzu 1961, Snupat vs Awtorità Għolja (42/59 u 49/59, EU:C:1961:5) u, għal konferma reċenti tal-prinċipju, tal-4 ta' Ġunju 2013, ZZ (C-300/11, EU:C:2013:363, punt 56).

65 Ara, f'dan is-sens, QEDB, 16 ta' Frar 2000, Jasper vs Ir-Renju Unit, ECLI:CE:ECHR:2000:0216JUD002705295, punt 52, u QEDB, 19 ta' Frar 2009, A. *et* vs Ir-Renju Unit, ECLI:CE:ECHR:2009:0219JUD000345505, punt 205.

66 QEDB, 16 ta' Frar 2000, Jasper vs Ir-Renju Unit, ECLI:CE:ECHR:2000:0216JUD002705295, punt 52.

67 Dan huwa barra minn hekk il-każ f'din il-kawża għaliex id-deċiżjoni li tordna tippreċiża l-identità tal-persuna morali kkonċernata u l-għan tal-investigazzjoni akkurata mill-Istat rikjedent. Wara li indikat li "[l]-persuna morali kkonċernata bid-domanda hija l-kumpannija Cofima SAS" u ppreċiżat l-indirizz tas-sedje soċjali tagħha fi Franza, id-deċiżjoni li tordna żżid espressament li "[l]-awtoritajiet tat-taxxa Franċiżi vverifikaw is-sitwazzjoni fiskali tal-kumpannija SAS Cofima, miżmuma mill-kumpannija Berlioz Investment SA, u jeħtieġu informazzjoni sabiex ikunu jistgħu jiddeċiedu fuq l-applikazzjoni tat-taxxa f'ras il-għajn fuq id-distribuzzjonijiet imwettqa minn SAS Cofima lil Berlioz Investment SA" (Ara d-dokument A 1 tal-fajl eżebit mill-Gvern Lussemburgiż).

135. Madankollu, anki f'ċirkustanzi eċċezzjonali marbuta mas-sigurtà pubblika fil-preżenza ta' theddidiet terroristiċi suspettati, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li għandha tkun l-awtorità nazzjonali kompetenti li tressaq il-prova li s-sigurtà tal-Istat sejra effettivament tkun ppreġudikata minn komunikazzjoni lill-interessat tal-motivi preċiżi u kompleti li jikkostitwixxu l-bażi tad-deċiżjoni kkontestata[68].

136. Dan ir-rekwiżit huwa wkoll inkluż fil-ġurisprudenza tal-QEDB li trid li r-restrizzjoni fuq il-prinċipju tal-kontradittorju għandha tiġi kkumpensata minn mekkaniżmi proċedurali adegwati li jistgħu jiggarantixxu livell sodisfaċenti ta' ekwità fil-proċedura[69]. Fil-fatt, l-evalwazzjoni tal-ħtieġa ta' żvelar mill-qorti ġie kkunsidrat bħala garanzija importanti li tista' tiżboq ir-rifjut ta' komunikazzjoni mill-awtorità kompetenti[70].

137. Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet, nikkunsidra li t-talba għal informazzjoni għandha għaldaqstant, neċessarjament, tiġi kkomunikata lill-qorti adita bir-rikors kontra s-sanzjoni pekunjarja, kif ukoll lit-terz mitlub. Jekk l-amministrazzjoni tal-Istat rikjest tqis li din l-aħħar komunikazzjoni tista' tikkomprometti l-effettività tal-kollaborazzjoni bejn amministrazzjonijiet bl-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali (jew tippreġudika interess pubbliku ieħor jew id-dritt fundamentali ta' individwu ieħor), għandha tkun hija li tressaq il-prova fil-kuntest tar-rikors fuq imsemmi u lill-qorti li tiddeċiedi l-kwistjoni.

VI – Konklużjoni

138. Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, nipproponi lill-Qorti tal-Ġustizzja li tirrispondi għad-domandi preliminari li saru mill-Cour administrative (qorti amministrattiva, il-Lussemburgu) bil-mod li ġej:

"1) Meta Stat Membru jipprovdi fil-leġiżlazzjoni tiegħu sanzjoni finanzjarja fil-konfront ta' individwu li jirrifjuta li jipprovdi informazzjoni fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni bejn awtoritajiet fiskali li jkun ibbażat b'mod partikolari fuq id-dispożizzjonijiet tad-Direttiva tal-Kunsill 2011/16/UE tal-15 ta' Frar 2011, dwar il-kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam tat-tassazzjoni, huwa jkun qiegħed jimplimenta d-dritt tal-Unjoni, li jrendi applikabbli l-Karta.

2) Individwu jista' jinvoka l-Artikolu 47 tal-Karta meta jqis li s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja imposta fuqu hija bbażata fuq talba għal informazzjoni li tagħha huwa jikkontesta l-validità meta din it-talba ssir fil-kuntest ta' proċedura li hija l-implimentazzjoni tad-dritt tal-Unjoni.

3) L-Artikolu 47 tal-Karta għandu jiġi interpretat fis-sens li l-qorti adita bir-rikors kontra s-sanzjoni amministrattiva pekunjarja wara r-rifjut ta' risposta kontra d-deċiżjoni li tordna għandha teżamina l-legalità ta' dik id-deċiżjoni. Madankollu, fid-dawl tal-għan leġittimu tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali mfittex bid-Direttiva 2011/16, il-qorti għandha tkun biss f'qagħda li tivverifika, fuq il-bażi ta' eżami sommarju, li d-deċiżjoni li tordna hija bbażata fuq talba għal informazzjoni li tippreżenta rabta bejn, minn naħa, l-informazzjoni mitluba, il-persuna taxxabbli kkonċernata, kif ukoll it-terz eventwalment mitlub u, min-naħa l-oħra, l-għan fiskali mfittex. Sabiex tiġi kkonstatata illegalità, l-inadegwatezza bejn it-talba għal informazzjoni u l-għan fiskali għandha tkun evidenti.

4) In-natura prevedibbilment rilevanti tal-informazzjoni mitluba mill-Istat Membru mingħand Stat Membru ieħor fuq il-bażi tad-Direttiva 2011/16 tikkostitwixxi kundizzjoni li għandha tissodisfa t-talba għal informazzjoni sabiex jitnissel l-obbligu tal-Istat Membru rikjest li jittrattaha.

68 Ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-4 ta' Ġunju 2013, ZZ (C-300/11, EU:C:2013:363, punt 61).

69 Ara, f'dan is-sens, il-punt 83 tal-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali Bot ippreżentati fil-kawża ZZ (C-300/11, EU:C:2012:563, punt 83) u, b'mod partikolari, QEDB, 16 ta' Frar 2000, Jasper vs Ir-Renju Unit, CE:ECHR:2000:0216JUD002705295, punt 52.

70 Ara, f'dan is-sens, QEDB, 16 ta' Frar 2000, Jasper vs Ir-Renju Unit, CE:ECHR:2000:0216JUD002705295, punt 56.

5) It-talba għal informazzjoni li fuqha tkun ibbażata d-deċiżjoni li tordna għandha, neċessarjament, tkun ikkomunika lill-qorti adita bir-rikors kontra s-sanzjoni pekunjarja, kif ukoll lit-terz mitlub. Jekk l-amministrazzjoni tal-Istat mitlub tqis li din l-aħħar komunikazzjoni tista' tikkomprometti l-effettività tal-kollaborazzjoni bejn amministrazzjonijiet bl-għan tal-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali (jew tippreġudika interess pubbliku ieħor jew dritt fundamentali ta' individwu ieħor), għandha tkun hija li tressaq il-prova fil-kuntest tar-rikors fuq imsemmi u lill-qorti li tiddeċiedi l-kwistjoni."