Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

26 ta' Settembru 2024*

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Kooperazzjoni amministrattiva fil-qasam fiskali – Direttiva 2011/16/UE – Skambju ta' informazzjoni fuq talba – Ordni mogħtija lil avukat sabiex jikkomunika informazzjoni – Sigriet professjonali tal-avukat – Artikolu 7 u Artikolu 52(1) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea"

Fil-Kawża C-432/23,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), permezz ta' deċiżjoni tal-11 ta' Lulju 2023, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-12 ta' Lulju 2023, fil-proċedura

F SCS,

Ordre des avocats du barreau de Luxembourg

vs

Administration des contributions directes,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn A. Prechal, Presidenta tal-Awla, F. Biltgen, N. Wahl, J. Passer (Relatur) u M. L Arastey Sahún, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Ordre des avocats du barreau de Luxembourg, minn P. Mellina u A. Steichen, avukati,

– għall-Gvern Lussemburgiż, minn A. Germeaux u T. Schell, bħala aġenti,

– għall-Gvern Ġermaniż, minn J. Möller, J. Heitz u M. Hellmann, bħala aġenti,

* Lingwa tal-kawża: il-Franċiż.

– għall-Gvern Spanjol, minn L. Aguilera Ruiz, bħala aġent,

– għall-Gvern Awstrijak, minn A. Posch u J. Schmoll, bħala aġenti,

– għall-Kunsill tal-Unjoni Ewropea, minn K. Pavlaki, S. Santoro u A. Sikora-Kalėda, bħala aġenti,

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn A. Ferrand u W. Roels, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukata Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-30 ta' Mejju 2024,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 17(1) u (4) u tal-Artikolu 18(1) 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 (ĠU 2011, L 64, p. 1 u rettifika fil-ĠU 2020, L 274, p. 58), kif ukoll tal-Artikolu 7 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea (iktar 'il quddiem il-"Karta"), u dwar il-validità tad-Direttiva 2011/16 fid-dawl tal-Artikolu 7 tal-Artikolu 52(1) tal-Karta.

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' tilwima bejn F SCS, uffiċċju tal-avukati kkostitwit bħala société en commandite simple (soċjetà in akkomandita) fil-Lussemburgu, u l-Ordre des avocats du barreau de Luxembourg (il-Kamra tal-Avukati tal-Lussemburgu) (iktar 'il quddiem l-"OABL") minn naħa u l'administration des contributions directes (l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti, il-Lussemburgu) min-naħa l-oħra, dwar deċiżjoni li tagħti ordni indirizzata minn din tal-aħħar lil F sabiex hija tipprovdi informazzjoni u dokumenti, kif ukoll dwar multa imposta fuq F talli ma ħaditx azzjoni dwar din id-deċiżjoni li tagħti ordni.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

Id-Direttiva 2011/16

3 Id-Direttiva 2011/16 tistabbilixxi sistema ta' kooperazzjoni bejn l-awtoritajiet tat-taxxa tal-Istati Membri u tistabbilixxi r-regoli kif ukoll il-proċeduri li għandhom jiġu applikati waqt l-iskambju ta' informazzjoni bejn l-Istati Membri għal finijiet tat-taxxa.

4 L-Artikolu 1(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"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."

5 L-Artikolu 3 tal-imsemmija direttiva, intitolat "Definizzjonijiet", jipprevedi:

"Għall-finijiet ta' din id-Direttiva, għandhom japplikaw id-definizzjonijiet li ġejjin:

[…]

8) 'skambju ta' informazzjoni fuq talba': tfisser l-iskambju ta' informazzjoni bbażata fuq talba magħmula mill-Istat Membru rikjedenti lill-Istat Membru rikjest f'każ speċifiku;

[…]"

6 L-Artikolu 5 tad-Direttiva 2011/16, li huwa l-ewwel dispożizzjoni tat-Taqsima I, intitolata "Skambju ta' informazzjoni fuq talba", tal-Kapitolu II ta' din id-direttiva, huwa fformulat kif 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."

7 Skont l-Artikolu 6 tal-imsemmija direttiva, intitolat "Indaġnijiet amministrattivi":

"1. L-awtorità rikjesta għandha tieħu ħsieb l-arranġamenti għat-twettiq ta' kwalunkwe indaġni amministrattiva meħtieġa biex tinkiseb l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 5.

[…]

3. Sabiex tinkiseb l-informazzjoni rikjesta jew biex titwettaq l-indaġni amministrattiva rikjesta, l-awtorità rikjesta għandha ssegwi l-istess proċeduri li ssegwi li kieku kienet ser taġixxi minn rajha jew fuq it-talba ta' awtorità oħra fl-Istat Membru tagħha stess.

[…]"

8 L-Artikolu 17, intitolat "Limiti", li jinsab fil-Kapitolu IV, intitolat "Kondizzjonijiet li Jirregolaw il-Kooperazzjoni Amministrattiva", tal-istess direttiva, jipprovdi:

"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.

[…]

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.

[…]"

9 L-Artikolu 18, intitolat "Obbligi", li jinsab fl-istess Kapitolu IV tad-Direttiva 2011/16, jipprevedi:

"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, […] 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.

[…]"

Id-Direttiva 2018/822

10 Id-Direttiva 2011/16 ġiet emendata diversi drabi u, b'mod partikolari, bid-Direttiva tal-Kunsill (UE) 2018/822 tal-25 ta' Mejju 2018 li temenda d-Direttiva 2011/16/UE dwar l-iskambju awtomatiku u obbligatorju ta' informazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni fir-rigward ta' arranġamenti transkonfinali rapportabbli (ĠU 2018, L 139, p. 1, rettifiki fil-ĠU 2019, L 31, p. 108 u fil-ĠU 2020, L 279, p. 23) li introduċiet obbligu ta' rappurtar dwar l-arranġamenti fiskali transkonfinali ta' ppjanar tat-taxxa ta' natura potenzjalment aggressiva mal-awtoritajiet kompetenti.

11 L-Artikolu 8ab intitolat "Kamp ta' applikazzjoni u kondizzjonijiet għall-iskambju awtomatiku obbligatorju ta' informazzjoni dwar arranġamenti transkonfinali rapportabbli" tad-Direttiva 2011/16, kif emendata bid-Direttiva 2018/822 jipprovdi fil-paragrafi 1 u 5 tiegħu:

"1. Kull Stat Membru għandu jieħu l-miżuri meħtieġa biex jirrikjedi li intermedjarji jippreżentaw informazzjoni li jkollhom għarfien tagħha, jew tkun fil-pussess tagħhom jew taħt il-kontroll tagħhom dwar arranġamenti transkonfinali rapportabbli lill-awtoritajiet kompetenti fi żmien 30 jum […]

[…]

5. Kull Stat Membru għandu jieħu l-miżuri meħtieġa biex jagħti lill-intermedjarji d-dritt ta' rinunzja mill-preżentazzjoni tal-informazzjoni dwar arranġament transkonfinali rapportabbli fejn l-obbligu ta' rappurtar jikser il-privileġġ professjonali legali skont il-liġi nazzjonali ta' dak l-Istat Membru. F'tali ċirkostanzi, kull Stat Membru għandu jieħu l-miżuri meħtieġa biex jirrikjedi lill-intermedjarji jinnotifikaw, mingħajr dewmien, kwalunkwe intermedjarju ieħor jew, jekk ma jkun hemm ebda tali intermedjarju, lill-kontribwent rilevanti dwar l-obbligi tagħhom ta' rappurtar taħt il-paragrafu 6.

L-intermedjarji jistgħu jkunu intitolati għal rinunzja taħt l-ewwel subparagrafu biss sa fejn huma jkunu joperaw fil-limiti tal-liġijiet nazzjonali rilevanti li jiddefinixxu l-professjonijiet tagħhom."

Id-dritt Lussemburgiż

Il-Liġi tad-29 ta' Marzu 2013

12 L-Artikolu 6 tal-loi du 29 mars 2013 portant transposition de la directive 2011/16 et portant 1) modification de la loi générale des impôts, 2) abrogation de la loi modifiée du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs (il-Liġi tad-29 ta' Marzu 2013 li tittrasponi d-Direttiva 2011/16 u li (1) temenda l-liġi ġenerali dwar it-taxxi, (2) tħassar il-liġi emendata tal-15 ta' Marzu 1979 dwar l-assistenza amministrattiva internazzjonali fil-qasam tat-taxxi diretti (Mémorial A 2013, p. 756, iktar 'il quddiem il-"Liġi tad-29 ta' Marzu 2013"), jipprovdi:

"Fuq it-talba tal-awtorità rikjedenti, l-awtorità rikjesta Lussemburgiża għandha tikkomunikalha kwalunkwe informazzjoni prevedibbilment rilevanti għall-amministrazzjoni u għall-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."

13 L-Artikolu 7(1) u (3) tal-Liġi tad-29 ta' Marzu 2013 huwa fformulat kif ġej:

"(1) L-awtorità rikjesta Lussemburgiża għandha tieħu ħsieb l-arranġamenti għat-twettiq ta' kwalunkwe investigazzjoni amministrattiva meħtieġa biex tinkiseb l-informazzjoni msemmija fl-Artikolu 6.

[...]

(3) Sabiex tinkiseb l-informazzjoni mitluba jew sabiex titwettaq l-investigazzjoni amministrattiva mitluba, l-awtorità rikjesta Lussemburgiża għandha ssegwi l-istess proċeduri li ssegwi li kieku kienet ser taġixxi fuq inizjattiva tagħha stess jew fuq talba ta' awtorità Lussemburgiża oħra."

14 L-Artikolu 18(2) u (4) ta' din il-liġi jipprevedi:

"(2) L-awtorità rikjesta Lussemburgiża ma hijiex obbligata li twettaq investigazzjonijiet jew li tibgħat informazzjoni meta t-twettiq ta' tali investigazzjonijiet jew il-ġbir tal-informazzjoni inkwistjoni għall-finijiet tagħha stess imur kontra l-leġiżlazzjoni tagħha.

[...]

(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."

Il-Liġi tal-25 ta' Novembru 2014

15 Il-loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (il-Liġi tal-25 ta' Novembru 2014 li Tipprevedi l-Proċedura għall-Iskambju ta' Informazzjoni fuq Talba fil-Qasam tat-Taxxa u li Temenda l-Liġi tal-31 ta' Marzu 2010 li Tapprova l-Ftehimiet Fiskali u li Tipprevedi l-Proċedura Applikabbli

fil-Qasam tal-Iskambju ta' Informazzjoni fuq Talba (Mémorial A 2014, p. 4170), kif emendata bil-Liġi tal-1 ta' Marzu 2019 (Mémorial A 2019, Nru 112) (iktar 'il quddiem il-"Liġi tal-25 ta' Novembru 2014"), ittrasponiet id-Direttiva 2011/16 fid-dritt Lussemburgiż f'dak li jirrigwarda l-aspetti proċedurali tagħha.

16 L-Artikolu 1(1) ta' din id-direttiva jipprovdi:

"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-taxxa u li jsiru mill-awtorità kompetenti ta' Stat Membru rikjedenti taħt:

[...]

4. Il-[Liġi tad-29 ta' Marzu 2013];

[...]"

17 L-Artikolu 2(1) u (2) tal-Liġi tal-25 ta' Novembru 2014 jipprevedi:

"L-amministrazzjonijiet tat-taxxa huma awtorizzati jitolbu kull tip ta' informazzjoni li tkun mitluba għall-applikazzjoni tal-iskambju ta' informazzjoni kif previst mill-konvenzjonijiet u liġijiet mingħand id-detentur ta' din l-informazzjoni.

(2) Id-detentur tal-informazzjoni huwa obbligat jipprovdi l-informazzjoni mitluba, kollha kemm hi, b'mod preċiż, mingħajr tibdil, u dan fi żmien xahar min-notifika tad-deċiżjoni li tordna l-għoti tal-informazzjoni mitluba. Dan l-obbligu jinkludi t-trażmissjoni mingħajr tibdil tal-fajls li fuqhom tkun ibbażata l-informazzjoni."

18 L-Artikolu 3(3) u (5) ta' din il-liġi huwa fformulat kif ġej:

"(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 lid-detentur tal-informazzjoni d-deċiżjoni tiegħu li tordna li tingħata l-informazzjoni mitluba.

[...]

(5) Minbarra l-proċedura ta' għoti ta' ordni prevista fil-paragrafu 3, l-amministrazzjoni fiskali kompetenti għandha l-istess setgħat investigattivi bħal dawk implimentati fil-kuntest tal-proċeduri ta' tassazzjoni intiżi għall-iffissar jew għall-kontroll ta' imposti, dazji u taxxi, bil-garanziji kollha previsti fiha."

L-AO

19 L-Artikolu 171 tal-loi générale des impôts du 22 mai 1931 (il-Liġi Ġenerali tat-Taxxi tat-22 ta' Mejju 1931), imsejħa "Abgabenordnung" (Mémorial A 1931, Nru 900), kif emendata (iktar 'il quddiem l-"AO"), jipprovdi, fil-paragrafu 2 tiegħu:

"[Il-persuna taxxabbli] għandha, fuq talba, tippreżenta n-noti, il-kotba u r-reġistri kummerċjali kif ukoll id-dokumenti rilevanti għall-istabbiliment tat-taxxa (Artikolu 207), għal konsultazzjoni u kontroll."

20 L-Artikolu 175(1) u (2) tal-AO jipprevedi:

"(1) Kull persuna li ma hijiex persuna taxxabbli, bl-eċċezzjoni tal-persuni indikati bħala qraba […], għandha wkoll tipprovdi lill-awtorità ta' kontroll fiskali informazzjoni dwar fatti rilevanti għall-eżerċizzju tal-kontroll fiskali jew fil-kuntest ta' proċedura ta' investigazzjoni fiskali għall-finijiet tal-istabbiliment ta' krediti fiskali. […]

(2) L-informazzjoni għandha tintalab u tiġi pprovduta bil-miktub, sakemm dan ikun prattikabbli u ma jkunux meħtieġa derogi għal raġunijiet speċjali; l-Uffiċċju tal-Kontroll Fiskali jista' madankollu jordna li l-persuna li għandha tipprovdi l-informazzjoni tidher personalment."

21 L-Artikolu 177 tal-AO huwa fformulat kif ġej:

"(1) Jistgħu […] jirrifjutaw l-aċċess:

1. Id-difiża u l-avukati, sa fejn huma jkunu eżerċitaw l-attivitajiet tagħhom f'kawżi kriminali;

[…]

3. L-avukati fir-rigward ta' informazzjoni fdata lilhom fl-eżerċizzju tal-professjoni tagħhom;

4. L-assistenti tal-persuni msemmija fil-punti 1 sa 3 fir-rigward tal-fatti li kienu jafu bihom fil-kapaċità tagħhom.

(2) Din id-dispożizzjoni ma tapplikax għall-persuni msemmija fil-punti 3 u 4, sa fejn dawn huma fatti li huma jkunu saru jafu bihom fil-kuntest ta' pariri legali jew ta' rappreżentazzjonijiet fil-qasam fiskali, ħlief fil-każ ta' mistoqsijiet li tweġiba affermattiva jew negattiva tagħhom tesponi lin-nominaturi tagħhom għal riskju ta' prosekuzzjoni."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

22 Peress li ġiet adita b'talba għal informazzjoni bbażata fuq id-Direttiva 2011/16 mill-awtoritajiet fiskali Spanjoli, l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti indirizzat lil F, fit-28 ta' Ġunju 2022, deċiżjoni li tagħti ordni sabiex hija tipprovdi d-dokumenti u l-informazzjoni kollha disponibbli dwar is-servizzi pprovduti minnha lil K, kumpannija rregolata mid-dritt Spanjol, fil-kuntest tal-akkwist ta' impriża u ta' sehem maġġoritarju f'kumpannija, fejn it-tnejn li huma huma rregolati mid-dritt Spanjol.

23 Din id-deċiżjoni kienet ifformulata fil-kliem li ġejja:

"[…]

Għall-perijodu mill-1 ta' Jannar 2016 sal-31 ta' Diċembru 2019 nitolbuk tissottometti l-informazzjoni u d-dokumenti li ġejjin sa mhux iktar tard mit-3 ta' Awwissu 2022:

– […] id-dokumenti kollha disponibbli (ittra ta' ordni, kuntratti mal-klijent, rapporti, memoranda, komunikazzjonijiet, fatturi, eċċ.) dwar is-servizzi pprovduti minn (F) lill-kumpannija Spanjola (K])fil-kuntest:

  o tal-akkwist ta' 80 % tal-ishma f'(N) mill-grupp ta' investiment (O) fl-2015 (in-Nru tal-fattura … …. tal-4/03/2016);

  o l-akkwist ta' impriża Spanjola oħra mill-grupp fl-2018 (in-Nru tal-fattura … …. tat-13/12/2018);

– […] deskrizzjoni ddettaljata tal-iżvolġiment tat-tranżazzjonijiet imsemmija iktar 'il fuq, mill-ordni tas-servizzi tal-kumpannija (F) sal-għeluq tagħhom, kif ukoll spjegazzjoni tal-parteċipazzjoni tagħhom f'dawn it-tranżazzjonijiet, lista tal-interlokuturi tagħhom (bejjiegħa, xerrejja u terzi) u l-fatturi;

– […] kopja tad-dokumenti kollha rilevanti relatati mal-inċiżi preċedenti.

Nixtieq niġbidlek l-attenzjoni għall-fatt li, konformement mal-Artikolu 2[(2)] tal-[Liġi tal-25 ta' Novembru 2014] […], id-detentur tal-informazzjoni huwa obbligat jipprovdi l-informazzjoni mitluba kif ukoll id-dokumenti li fuqhom din l-informazzjoni tkun ibbażata kollha kemm hi, b'mod preċiż u mingħajr tibdil.

[…]"

24 Permezz ta' posta elettronika tat-8 ta' Lulju 2022, F irrispondiet li kienet aġixxiet bħala avukat konsulent tal-grupp li għalih K tappartjeni u li kien impossibbli għaliha, minħabba dan il-fatt u minħabba s-sigriet professjonali impost fuqha, li tikkomunika informazzjoni dwar il-klijent tagħha.

25 Permezz ta' posta elettronika tal-11 ta' Lulju 2022, l-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti, filwaqt li rreferiet għall-Artikolu 2(1) u (2) tal-Liġi tal-25 ta' Novembru 2014, stiednet lil F sabiex tikkonforma ruħha mad-deċiżjoni li tagħti ordni tat-28 ta' Ġunju 2022.

26 Permezz ta' ittra tat-8 ta' Awwissu 2022, F wieġbet li ma kellhiex informazzjoni li ma hijiex koperta mis-sigriet professjonali stabbilit fl-Artikolu 177(1) tal-AO, filwaqt li ppreċiżat li l-mandat tagħha fil-kuntest tal-fajl deskritt f'din id-deċiżjoni li tagħti ordni ma kienx ta' natura fiskali, iżda kien jikkonċerna biss id-dritt tal-kumpanniji.

27 Permezz ta' deċiżjoni tad-19 ta' Awwissu 2022, l-imsemmija amministrazzjoni mill-ġdid ordnat lil F, taħt piena ta' multa, sabiex tipprovdi l-informazzjoni u d-dokumenti mitluba, filwaqt li fakkret li l-komunikazzjoni ta' din l-informazzjoni kollha kemm hi, b'mod preċiż u mingħajr tibdil, kienet obbligatorja skont l-Artikolu 2(2) tal-Liġi tal-25 ta' Novembru 2014.

28 Permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Settembru 2022, l-istess amministrazzjoni imponiet fuq F multa fiskali talli ma tatx segwitu għad-deċiżjoni li tagħti ordni tad-19 ta' Awwissu 2022.

29 Fit-18 ta' Ottubru 2022, F ippreżentat, quddiem it-Tribunal administratif (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), rikors għal riforma tad-deċiżjoni tas-16 ta' Settembru 2022, kif ukoll, fil-25 ta' Novembru 2022, rikors għall-annullament tad-deċiżjoni li tagħti ordni tad-19 ta' Awwissu 2022 (iktar 'il quddiem l-"ordni kontenzjuża"). L-OABL talbet li tintervjeni insostenn ta' F fil-kuntest ta' dan it-tieni rikors.

30 Permezz ta' sentenza tat-23 ta' Frar 2023, din il-qorti ċaħdet ir-rikors għal annullament u, għaldaqstant, ir-rikors għal intervent ippreżentat mill-OABL bħala inammissibbli *ratione temporis*.

31 F u l-OABL appellaw minn din is-sentenza quddiem il-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva, il-Lussemburgu), li hija l-qorti tar-rinviju.

32 Permezz ta' sentenza tal-4 ta' Mejju 2023, din il-qorti ddeċidiet li r-rikors għal annullament ippreżentat minn F kontra l-ordni kontenzjuża u r-rikors għal intervent ippreżentat mill-OABL kienu ammissibbli, u ddeċidiet li taqta' l-kawża.

33 Fir-rigward tal-mertu, il-qorti tar-rinviju tirrileva li r-rikorrenti u l-intervenjenti quddiemha jifformulaw l-argumenti tagħhom dwar l-illegalità tal-ordni kontenzjuża madwar l-Artikolu 17(2) u (4) tad-Direttiva 2011/16 u tal-Artikolu 18(2) u (4) tal-Liġi tad-29 ta' Marzu 2013, li tiżgura t-traspożizzjoni tagħha fid-dritt Lussemburgiż, u li huma jinvokaw, f'dan il-kuntest, is-sentenza tat-8 ta' Diċembru 2022, Orde van Vlaamse Balies *et* (C-694/20, iktar 'il quddiem is-"sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*", EU:C:2022:963), kif ukoll dispożizzjonijiet tal-Karta, b'mod partikolari l-Artikolu 7 tagħha.

34 F'dan ir-rigward, din il-qorti tqis li, sabiex tagħti deċiżjoni dwar din l-argumentazzjoni u ssolvi l-kawża li tressqet quddiemha, huma neċessarji diversi kjarifiki min-naħa tal-Qorti tal-Ġustizzja intiżi sabiex jippermettulha tevalwa l-konformità tal-ordni kontenzjuża mad-dritt tal-Unjoni, u dan, indipendentement mill-punt dwar jekk, fil-każ ineżami, F tistax, jekk ikun il-każ, tiġi eżentata wkoll mill-obbligu li tipprovdi l-informazzjoni u d-dokumenti mitluba jew uħud minnhom skont l-Artikolu 177 tal-AO sa fejn il-pariri mogħtija minnha ma kinux "fil-qasam fiskali" fis-sens tal-paragrafu 2 ta' dan l-artikolu.

35 Għaldaqstant, il-qorti tar-rinviju tirrileva, qabelxejn, li, fis-sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*, Il-Qorti tal-Ġustizzja qieset li l-obbligu stabbilit mill-Artikolu 8ab tad-Direttiva 2011/16, kif emendata bid-Direttiva 2018/822, fir-rigward tal-avukat li jikkonċepixxi, jikkummerċjalizza jew jorganizza arranġament transkonfinali li jiżvela lil terz l-identità tiegħu, l-evalwazzjoni tiegħu fir-rigward tal-kontenut tal-arranġament transkonfinali u l-fatt li huwa kien ġie kkonsultat, kif ukoll l-iżvelar lill-amministrazzjoni fiskali ta' din l-informazzjoni, jinvolvu ndħil fid-dritt għall-osservanza tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukat u l-klijent tiegħu, iggarantit fl-Artikolu 7 tal-Karta. Issa, fil-każ ineżami, l-ordni kontenzjuża timponi fuq F l-obbligu li tipprovdi lill-Amministrazzjoni tal-Kontribuzzjonijiet Diretti d-dokumentazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tagħha mal-klijent tagħha relatati mal-istabbiliment ta' ċerti strutturi korporattivi ta' investiment. Għaldaqstant, jidher loġiku li minn dan jiġi dedott li din l-ordni twassal ukoll għal indħil f'dan id-dritt. Madankollu, fid-dawl tad-differenza bejn is-sistemi ta' skambju ta'

informazzjoni u l-atti korrispondenti, rispettivament inkwistjoni fis-sentenza Orde van Vlaamse Balies *et* u fil-kawża li tressqet quddiemha, il-qorti tar-rinviju tqis li konferma ta' din l-analiżi hija neċessarja.

36 Sussegwentement, din il-qorti tosserva li, fil-każ li l-protezzjoni tal-Artikolu 7 tal-Karta tapplika u li tiġi kkonstatata l-eżistenza ta' ndħil, il-Qorti tal-Ġustizzja fakkret, fil-punt 34 tas-sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*, li d-drittijiet stabbiliti f'dan l-Artikolu 7 ma jidhrux li huma prerogattivi assoluti, iżda li għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni fid-dawl tal-funzjoni tagħhom fis-soċjetà u li, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 52(1) tal-Karta, din tammetti limitazzjonijiet għall-eżerċizzju ta' dawn id-drittijiet, sakemm, b'mod partikolari, dawn il-limitazzjonijiet ikunu previsti mil-liġi. Madankollu, hija tirrileva li, lil hinn mill-Artikolu 17(4) tagħha, fil-qasam tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba, id-Direttiva 2011/16 ma fiha ebda dispożizzjoni li tipprevedi sistema partikolari li tinkludi limitazzjonijiet speċifiċi għall-obbligu ta' avukat li jipprovdi informazzjoni bħala terz detentur ta' tali informazzjoni. Konsegwentement, fl-assenza ta' dispożizzjonijiet li jipprevedu tali sistema partikolari, tqum il-kwistjoni tal-konformità tad-Direttiva 2011/16 mal-Artikolu 7 mal-Artikolu 52(1) tal-Karta.

37 Il-Qorti tar-rinviju tqis, barra minn hekk, li, kieku l-Qorti tal-Ġustizzja kellha tikkonkludi li d-Direttiva 2011/16 hija konformi mal-Karta mill-perspettiva invokata fil-punt preċedenti, tqum il-kwistjoni dwar jekk il-portata tad-dmir ta' kollaborazzjoni li għandhom l-avukati fil-kuntest tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba rregolat minn din id-direttiva, filwaqt li jittieħed inkunsiderazzjoni l-effett tas-sigriet professjonali li għalih huma suġġetti, tistax tiġi ddeterminata mid-dispożizzjonijiet tad-dritt ta' kull Stat Membru, konformement mar-riferiment magħmul mill-Artikolu 18(1) tal-imsemmija direttiva. Hija tippreċiża li, fil-każ ineżami, l-Artikolu 177 tal-AO għandu jiġi applikat bħala dispożizzjoni nazzjonali li tirregola dan id-dmir ta' kollaborazzjoni tal-avukati bħala terzi.

38 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tosserva wkoll li, fil-punt 39 tas-sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*, il-Qorti tal-Ġustizzja indikat li, sabiex tiġi żgurata l-osservanza tal-kontenut essenzjali tal-kunfidenzjalità tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, hija biss it-tneħħija limitata ta' din il-kunfidenzjalità li hija ammissibbli. Fil-każ ineżami, l-ordni kontenzjuża timponi fuq F l-obbligu li tipprovdi d-dokumentazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tagħha mal-klijent relatati mal-istabbiliment ta' ċerti strutturi korporattivi ta' investiment. F'dawn iċ-ċirkustanzi, ma jistax jiġi eskluż li din l-ordni tirrigwarda l-kontenut essenzjali tad-dritt għall-osservanza tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu. Peress li l-imsemmija ordni hija madankollu konformi mal-Artikolu 177 tal-AO, tqum ukoll il-kwistjoni dwar jekk l-imsemmija dispożizzjoni nazzjonali kif ukoll din l-ordni humiex konformi mal-Artikolu 7 tal-Karta.

39 Fl-aħħar nett, il-qorti tar-rinviju tirrileva li, fil-każ ta' nuqqas ta' konformità ma' din id-dispożizzjoni tal-aħħar, tali konklużjoni madankollu ma twassalx awtomatikament għall-annullament totali tal-imsemmija ordni peress li din tikkostitwixxi deċiżjoni diviżibbli skont l-informazzjoni mitluba. Il-qorti Lussemburgiża tista' għalhekk tħalli l-obbligu fuq l-avukat li jipprovdi l-informazzjoni li ma tkunx meqjusa li taffettwa l-kontenut essenzjali tad-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet tiegħu mal-klijent tiegħu.

40 Konsegwentement, l-eżami tal-qorti tar-rinviju ma għandux ikun limitat għall-konstatazzjoni ta' interferenza eventwali fil-kontenut essenzjali tal-kunfidenzjalità tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iżda għandu jitkompla permezz tal-verifika dwar jekk kunsiderazzjonijiet oħra stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fis-sentenza Orde van Vlaamse Balies

et, b'mod partikolari fir-rigward tal-prinċipju ta' proporzjonalità, humiex, skont il-każ, tali li jiddefinixxu l-informazzjoni li tista' tkun validament meħtieġa minn avukat fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba bbażata fuq id-Direttiva 2011/16.

41 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Cour administrative (il-Qorti Amministrattiva) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

"1) Parir legali li jingħata minn avukat fil-qasam tad-dritt tal-kumpanniji – f'dan il-każ bil-għan li titwaqqaf struttura korporattiva ta' investiment – jaqa' fl-ambitu tal-protezzjoni msaħħa tal-korrispondenza bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom mogħtija mill-Artikolu 7 tal-[Karta]?

2. Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għall-ewwel domanda, deċiżjoni tal-awtorità kompetenti ta' Stat Membru li jintalab jipprovdi informazzjoni, li tingħata b'risposta għal talba ta' Stat Membru ieħor fil-kuntest ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba abbażi tad-[Direttiva 2011/16], u li tordna lill-avukat jipprovdi lil dak l-Istat Membru ieħor, b'mod ġenerali, id-dokumenti kollha disponibbli relatati mar-relazzjoni tiegħu mal-klijent tiegħu, deskrizzjoni ddettaljata tat-tranżazzjonijiet li jkun ta l-parir legali tiegħu dwarhom, spjegazzjoni tal-involviment tiegħu f'dawn il-proċessi u l-identità tal-interlokuturi tiegħu, tikkostitwixxi ndħil fid-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom, iggarantit fl-Artikolu 7 tal-[Karta]?

3. Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għat-tieni domanda, id-Direttiva 2011/16 hija konformi mal-Artikoli 7 u 52(1) tal-[Karta] sa fejn, lil hinn mill-paragrafu 4 tal-Artikolu 17 tagħha, ma fiha ebda dispożizzjoni li formalment tippermetti l-indħil fil-kunfidenzjalità tal-korrispondenza bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom fil-kuntest tas-sistema tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba u li tiddefinixxi hija stess il-portata tal-limitazzjoni fuq l-eżerċizzju tad-dritt ikkonċernat?

4. Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għat-tielet domanda, is-sistema li tistabbilixxi d-dmir ta' kollaborazzjoni tal-avukati (jew ta' ditta legali) bħala terzi li għandhom informazzjoni fil-pussess tagħhom fil-kuntest tal-applikazzjoni tal-mekkaniżmu tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba li tistabbilixxi d-Direttiva 2011/16, b'mod partikolari l-limitazzjonijiet speċifiċi sabiex jittieħed inkunsiderazzjoni l-effett tas-sigriet professjonali tagħhom, tista' tiġi rregolata mid-dispożizzjonijiet tad-dritt intern ta' kull Stat Membru li jirregolaw id-dmir ta' kollaborazzjoni tal-avukati, bħala terzi, f'investigazzjoni fiskali fil-kuntest tal-applikazzjoni tad-dritt fiskali intern, skont ir-rinviju li jseħħ taħt il-paragrafu 1 tal-Artikolu 18 tal-imsemmija direttiva?

5. Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għar-raba' domanda, sabiex tkun konformi mal-Artikolu 7 tal-[Karta], dispożizzjoni legali nazzjonali li tistabbilixxi s-sistema ta' dmir ta' kollaborazzjoni tal-avukati bħala terzi li għandhom informazzjoni fil-pussess tagħhom, bħal dik li tapplika f'dan il-każ, għandu jkun fiha dispożizzjonijiet speċjali li:

– jiżguraw l-osservanza tal-kontenut essenzjali tal-kunfidenzjalità tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukat u l-klijent tiegħu; u

– jintroduċu kundizzjonijiet speċifiċi sabiex jiġi żgurat li l-obbligu ta' kollaborazzjoni tal-avukati jkun limitat għal dak li huwa xieraq u meħtieġ sabiex jintlaħaq l-għan tad-Direttiva 2011/16?

6. Fil-każ ta' risposta fl-affermattiv għall-ħames domanda, il-kundizzjonijiet speċifiċi, li jfittxu li jiżguraw li l-kollaborazzjoni tal-avukati f'investigazzjoni fiskali tkun limitata għal dak li huwa xieraq u meħtieġ sabiex jintlaħaq l-għan tad-Direttiva 2011/16, għandhom jinkludu l-obbligu tal-awtorità kompetenti tal-Istat Membru li jintalab jipprovdi informazzjoni li:

– twettaq verifika msaħħa dwar jekk l-Istat Membru li jitlob l-informazzjoni jkunx effettivament eżawrixxa minn qabel is-sorsi ta' informazzjoni tas-soltu li huwa seta' juża sabiex jikseb l-informazzjoni mitluba mingħajr ma jissogra li jqiegħed dawn l-għanijiet fil-perikolu li ma jintlaħqux, skont il-paragrafu 1 tal-Artikolu 17 tad-Direttiva 2011/16; u/jew

– tkun ikkuntattjat, minn qabel, iżda għal xejn, lil dawk li jista' jkollhom informazzjoni fil-pussess tagħhom sabiex, fejn ma jibqax iktar xi jsir, tkun tista' tikkuntattja avukat fil-kapaċità tiegħu ta' xi ħadd li jista' jkollu informazzjoni fil-pussess tiegħu; u/jew

– twieżen, f'kull każ individwali, bejn, minn naħa, l-għan ta' interess ġenerali u, min-naħa l-oħra, id-drittijiet inkwistjoni, b'mod li deċiżjoni li tordna li tiġi pprovduta informazzjoni tista' validament tingħata fil-konfront ta' avukat biss jekk jiġu ssodisfatti kundizzjonijiet addizzjonali, bħar-rekwiżit li l-implikazzjonijiet finanzjarji tal-verifika li tkun għadha għaddejja fl-Istat li jitlob l-informazzjoni jew ikun hemm imnejn li jsiru ta' ċertu sinjifikat jew inkella li jaqgħu fl-ambitu tad-dritt kriminali?"

Fuq il-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja

42 Il-Gvern Awstrijak esprima dubji dwar il-ġurisdizzjoni tal-Qorti tal-Ġustizzja billi sostna, essenzjalment, li peress li d-Direttiva 2011/16 ma tindikax il-kundizzjonijiet li fihom investigazzjonijiet jew komunikazzjonijiet jistgħu jsiru legalment u, b'mod partikolari, taħt liema kundizzjonijiet individwu jista' jirrifjuta li jipprovdi informazzjoni billi jinvoka sigriet professjonali, tali kwistjonijiet jiddependu esklużivament mid-dritt nazzjonali, b'tali mod li t-tilwima fil-kawża prinċipali ma taqax fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-direttiva u lanqas, għaldaqstant, f'dak tad-dritt tal-Unjoni.

43 Għandu jitfakkar li d-Direttiva 2011/16 torganizza l-iskambju ta' informazzjoni fuq talba bejn l-Istati Membri u, f'dan il-kuntest, tipprovdi, fl-Artikolu 18(1) tagħha, li l-Istat Membru rikjest għandu jimplimenta l-miżuri tiegħu ta' ġbir ta' informazzjoni sabiex jikseb l-informazzjoni mitluba mill-Istat Membru rikjedenti. Għaldaqstant, meta l-Istat Membru rikjest, wara talba għal skambju ta' informazzjoni magħmula skont it-Taqsima I tal-Kapitolu II tad-Direttiva 2011/16, iwettaq investigazzjoni skont il-proċeduri nazzjonali tiegħu u jindirizza lid-detentur ta' informazzjoni ordni sabiex jikkomunika din l-informazzjoni, huwa jimplementa din id-direttiva u, għaldaqstant, id-dritt tal-Unjoni.

44 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li l-adozzjoni, minn Stat Membru, ta' leġiżlazzjoni li tispeċifika l-modalitajiet tal-proċedura ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba stabbilita mid-Direttiva 2011/16, b'mod partikolari billi tipprevedi l-possibbiltà, għall-awtorità kompetenti, li tieħu deċiżjoni li tobbliga lil persuna li jkollha informazzjoni tipprovdilha din tal-aħħar tikkostitwixxi tali implimentazzjoni, li tinvolvi, kif jirriżulta mill-Artikolu 51(1) tal-Karta, l-applikabbiltà ta' din tal-aħħar (sentenza tas-6 ta' Ottubru 2020, État luxembourgeois (Dritt għal azzjoni ġudizzjarja kontra talba għal informazzjoni fil-qasam tat-tassazzjoni), C-245/19 u C-246/19, EU:C:2020:795, punti 45 u 46 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

45 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi konkluż li l-Qorti tal-Ġustizzja għandha ġurisdizzjoni sabiex teżamina jekk u sa fejn id-dispożizzjonijiet tal-Karta jipprekludu l-applikazzjoni, minn Stat Membru, ta' dispożizzjonijiet nazzjonali bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali fil-kuntest u għall-finijiet tal-eżekuzzjoni ta' talba għal skambju ta' informazzjoni skont it-Taqsima I tal-Kapitolu II tad-Direttiva 2011/16.

Fuq l-ewwel żewġ domandi preliminari

46 Permezz tal-ewwel żewġ domandi, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 7 tal-Karta għandux jiġi interpretat fis-sens li parir legali ta' avukat fil-qasam tad-dritt tal-kumpanniji jaqa' fil-kamp tal-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantit minn dan l-artikolu, b'tali mod li deċiżjoni li tordna lil avukat jipprovdi lill-amministrazzjoni tal-Istat Membru rikjest, għall-finijiet ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba prevista mid-Direttiva 2011/16, id-dokumentazzjoni u l-informazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tiegħu mal-klijent tiegħu relatati ma' tali parir legali tikkostitwixxi ndħil fid-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantit mill-imsemmi artikolu.

47 Għandu jitfakkar li l-Artikolu 7 tal-Karta, li jagħti lil kull persuna d-dritt għar-rispett tal-ħajja privata u tal-familja tagħha, ta' darha u tal-komunikazzjonijiet tagħha, jikkorrispondi għall-Artikolu 8(1) tal-Konvenzjoni Ewropea għall-Protezzjoni tad-Drittijiet tal-Bniedem u tal-Libertajiet Fundamentali, iffirmata f'Ruma fl-4 ta' Novembru 1950 (iktar 'il quddiem il-"KEDB") (sentenza Orde van de Vlaamse Balies *et*, punt 25).

48 Konformement mal-Artikolu 52(3) tal-Karta, li huwa intiż li jiżgura l-koerenza neċessarja bejn id-drittijiet inklużi fiha u d-drittijiet korrispondenti ggarantiti mill-KEDB mingħajr ma tiġi ppreġudikata l-awtonomija tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-Ġustizzja għandha għalhekk tieħu inkunsiderazzjoni, fl-interpretazzjoni tad-drittijiet iggarantiti mill-Artikoli 7 tal-Karta, id-drittijiet korrispondenti ggarantiti mill-Artikolu 8(1) tal-KEDB, kif interpretati mill-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem, bħala livell minimu ta' protezzjoni (sentenza Orde van Vlaamse Balies *et* punt 26).

49 Hekk kif diġà rrilevat il-Qorti tal-Ġustizzja, mill-ġurisprudenza tal-Qorti Ewropea tad-Drittijiet tal-Bniedem jirriżulta li l-Artikolu 8(1) tal-KEDB jipproteġi l-kunfidenzjalità ta' kull korrispondenza bejn individwi u jagħti protezzjoni msaħħa lill-iskambji bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom. Bħal din id-dispożizzjoni, li l-protezzjoni tagħha ma tkoprix biss l-attività ta' difiża iżda wkoll il-konsulenza legali, l-Artikolu 7 tal-Karta jiggarantixxi neċessarjament is-sigriet ta' din il-konsulenza legali, u dan kemm fir-rigward tal-kontenut tagħha kif ukoll fir-rigward tal-eżistenza tagħha. Fil-fatt, il-persuni li jikkonsultaw avukat jistgħu raġonevolment jistennew li l-komunikazzjonijiet tagħhom jibqgħu privati u kunfidenzjali. Għaldaqstant, ħlief f'sitwazzjonijiet eċċezzjonali, dawn il-persuni għandhom ikunu jistgħu leġittimament ikollhom fiduċja fil-fatt li l-avukat tagħhom ma jiżvela lil ħadd, mingħajr il-kunsens tagħhom, li huma jikkonsultawh (sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*, punt 27 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

50 Il-protezzjoni speċifika li l-Artikolu 7 tal-Karta u l-Artikolu 8(1) tal-KEDB jagħtu lis-sigriet professjonali tal-avukati, li jimplika fuq kollox obbligi li jaqgħu fuq l-avukati, hija ġġustifikata mill-fatt li l-avukati għandhom funzjoni fundamentali f'soċjetà demokratika, jiġifieri d-difiża tal-individwi. Din il-funzjoni fundamentali timplika, minn naħa, ir-rekwiżit, li l-importanza tiegħu hija rrikonoxxuta fl-Istati Membri kollha, li kull parti fil-kawża għandu jkollha

l-possibbiltà li tikkonsulta bil-libertà kollha lill-avukat tagħha, li l-professjoni stess tiegħu tinkludi, fl-essenza tagħha, il-kompitu li jagħti, b'mod indipendenti, pariri legali lil dawk kollha li jeħtiġuhom u, min-naħa l-oħra, ir-rekwiżit korrelattiv ta' lealtà min-naħa tal-avukat fil-konfront tal-klijent tiegħu (sentenza Orde van Vlaamse Balies *et*, punt 28 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

51 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li parir legali ta' avukat jibbenefika, ikun xi jkun il-qasam tad-dritt li huwa jirrigwarda, mill-protezzjoni msaħħa ggarantita mill-Artikolu 7 tal-Karta għall-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu. Minn dan jirriżulta li deċiżjoni li tagħti ordni bħal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali tikkostitwixxi ndħil fid-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu ggarantit f'dan l-artikolu.

52 Għaldaqstant, ir-risposta għall-ewwel żewġ domandi għandha tkun li l-Artikolu 7 tal-Karta għandu jiġi interpretat fis-sens li parir legali ta' avukat fil-qasam tad-dritt tal-kumpanniji jaqa' fil-kamp tal-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita minn dan l-artikolu, b'tali mod li deċiżjoni li tordna lil avukat jipprovdi lill-amministrazzjoni tal-Istat Membru rikjest, għall-finijiet ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba previst mid-Direttiva 2011/16, id-dokumentazzjoni u l-informazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tiegħu mal-klijent tiegħu relatati ma' tali parir legali tikkostitwixxi ndħil fid-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantit mill-imsemmi artikolu.

Fuq it-tielet u r-raba' domanda preliminari

53 Permezz tat-tielet u r-raba' domanda, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk id-Direttiva 2011/16 hijiex invalida fid-dawl tal-Artikolu 7 u tal-Artikolu 52(1) tal-Karta sa fejn, lil hinn mill-Artikolu 17(4), din id-direttiva ma tinkludi ebda dispożizzjoni li, minn naħa, tippermetti espressament indħil fil-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu fil-kuntest tas-sistema tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba u, min-naħa l-oħra, tiddefinixxi hija stess il-portata tal-limitazzjoni tal-eżerċizzju tad-dritt iggarantit mill-Artikolu 7 tal-Karta, filwaqt li tipprevedi, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 18(1) tal-imsemmija direttiva, li d-dritt tal-Istati Membri huwa mitlub jiddetermina sa fejn is-sigriet professjonali tal-avukat jista' jostakola talba għal informazzjoni magħmula mill-Istat Membru rikjest.

54 F'dan ir-rigward, mit-talba għal deċiżjoni preliminari jirriżulta, b'mod partikolari, li l-qorti tar-rinviju għandha dubji dwar l-osservanza, mid-Direttiva 2011/16, tal-Artikolu 52(1) tal-Karta, b'mod partikolari sa fejn din id-dispożizzjoni tipprevedi li kull limitazzjoni fl-eżerċizzju tad-drittijiet u tal-libertajiet irrikonoxxuti minnha għandha tkun prevista mil-liġi.

55 Id-Direttiva 2011/16 tikkonċerna l-kooperazzjoni amministrattiva u l-iskambju ta' informazzjoni bejn l-Istati Membri fil-qasam tat-tassazzjoni. L-Artikolu 1(1) tagħha jipprovdi għalhekk li hija "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."

56 Fil-kuntest tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba, previst fit-Taqsima I tal-Kapitolu II ta' din id-direttiva, li huwa inkwistjoni fil-każ ineżami, l-imsemmija direttiva torganizza r-relazzjonijiet bejn l-Istat Membru rikjedenti u l-Istat Membru rikjest kif ukoll l-obbligi reċiproċi tagħhom. L-Artikolu 6(1) u (3) tal-istess direttiva jipprovdi għalhekk li l-awtorità rikjesta għandha twettaq kull investigazzjoni amministrattiva meħtieġa sabiex tinkiseb l-informazzjoni mitluba u li, f'dan il-kuntest, din l-awtorità għandha ssegwi l-istess proċeduri daqslikieku kienet qed taġixxi fuq

inizjattiva tagħha stess jew fuq talba ta' awtorità oħra tal-Istat Membru tagħha stess. Fil-Kapitolu IV tad-Direttiva 2011/16, dwar il-kundizzjonijiet li jirregolaw il-kooperazzjoni amministrattiva, l-Artikolu 18(1) ta' din id-direttiva jipprevedi li l-Istat Membru rikjest għandu jimplimenta l-miżuri tiegħu ta' ġbir ta' informazzjoni sabiex jikseb l-informazzjoni mitluba.

57 Min-naħa l-oħra, id-Direttiva 2011/16 ma tiddetermina, abbażi tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba u b'differenza minn tipi oħra ta' skambji ta' informazzjoni li hija torganizza, bħall-iskambju awtomatiku u obbligatorju ta' informazzjoni previst fit-Taqsima II tal-Kapitolu II ta' din id-direttiva, kif emendata bid-Direttiva 2018/822, ebda obbligu ta' dikjarazzjoni impost fuq il-persuni jew operaturi li jkunu fil-pussess ta' informazzjoni.

58 Fir-rigward tal-Artikolu 17(4) tad-Direttiva 2011/16, għalkemm jikkonċerna r-relazzjonijiet bejn l-Istat Membru rikjest u l-Istat Membru rikjedenti u jipprevedi d-dritt tal-ewwel li jirrifjuta li jittrażmetti lit-tieni ċerta informazzjoni, dan ma jiddeterminax x'għandu jsir fil-kuntest ta' proċeduri nazzjonali ta' ġbir ta' informazzjoni. Bl-istess mod, l-Artikolu 17(2) ta' din id-direttiva jipprovdi li din ma għandhiex timponi fuq l-Istat Membru rikjest l-obbligu li jwettaq investigazzjonijiet jew li jibgħat informazzjoni meta dawn l-investigazzjonijiet jew il-ġbir ta' din l-informazzjoni, jekk jitwettqu għall-finijiet proprji ta' dan l-Istat Membru, imorru kontra l-leġiżlazzjoni tiegħu. Madankollu, huwa ma jiddeterminax ir-rekwiżiti li għandhom jiġu osservati fil-kuntest tal-proċeduri nazzjonali ta' ġbir ta' informazzjoni.

59 Mill-kunsiderazzjonijiet preċedenti jirriżulta li, għall-finijiet tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba previst mid-Direttiva 2011/16, il-leġiżlatur tal-Unjoni ddetermina biss l-obbligi li l-Istati Membri għandhom fil-konfront ta' xulxin, filwaqt li awtorizzahom ma jiħdux azzjoni fir-rigward ta' talba għal informazzjoni jekk it-twettiq tal-investigazzjonijiet mitluba jew il-ġbir tal-informazzjoni inkwistjoni jkunu kuntrarji għal-leġiżlazzjoni tagħhom. Għaldaqstant, il-leġiżlatur tal-Unjoni ħalla b'mod partikolari f'idejn l-Istati Membri l-kompitu li jiżguraw li l-proċeduri nazzjonali tagħhom, implimentati għall-ġbir ta' informazzjoni għall-finijiet ta' dan l-iskambju, josservaw il-Karta, u b'mod partikolari l-Artikolu 7 tagħha.

60 Minn dan isegwi li l-fatt li s-sistema tal-iskambju ta' informazzjoni fuq talba prevista fit-Taqsima I tal-Kapitolu II tad-Direttiva 2011/16 ma tinkludix dispożizzjonijiet dwar il-protezzjoni tal-kunfidenzjalità tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, fil-kuntest tal-ġbir ta' informazzjoni li jaqa' fuq l-Istat Membru rikjest, ma jimplikax li din id-direttiva tikser l-Artikolu 7 u l-Artikolu 52(1) tal-Karta. Fil-fatt, mill-imsemmija direttiva jirriżulta li, b'mod koerenti mal-Artikolu 51(1) tal-Karta, huwa kull Stat Membru li għandu jiggarantixxi, fil-kuntest tal-proċeduri nazzjonali implimentati għall-finijiet ta' dan il-ġbir, il-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita mill-Artikolu 7 ta' din il-Karta. Għaldaqstant, kull Stat Membru għandu, b'mod partikolari, jiżgura li kull limitazzjoni possibbli tal-eżerċizzju tad-drittijiet iggarantiti minn dan l-Artikolu 7, li jirriżultaw minn dawn il-proċeduri nazzjonali, tkun "prevista mil-liġi", fis-sens tal-Artikolu 52(1) tal-Karta.

61 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-risposta għat-tielet u għar-raba' domanda għandha tkun li l-eżami tal-aspetti li huma s-suġġett ta' dawn id-domandi ma żvela ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-Direttiva 2011/16 fid-dawl tal-Artikolu 7 u tal-Artikolu 52(1) tal-Karta.

Fuq il-ħames u s-sitt domanda preliminari

62 Hekk kif jirriżulta mid-dikjarazzjonijiet tad-deċiżjoni tar-rinviju, l-ordni kontenzjuża tobbliga lil F tipproduċi d-dokumentazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tagħha mal-klijent tagħha relatati mal-istabbiliment ta' ċerti strutturi korporattivi ta' investiment, deskrizzjoni ddettaljata tat-tranżazzjonijiet li kienu għalhekk is-suġġett tal-pariri tagħha, spjegazzjoni tal-involviment tagħha f'dawn il-proċessi u l-identifikazzjoni tal-interlokuturi tagħha. Din l-ordni, li tikkostitwixxi r-repetizzjoni ta' ordni preċedenti li għandha l-istess suġġett, ġiet deċiża mill-amministrazzjoni fiskali wara li F kienet opponiet it-trażmissjoni ta' informazzjoni u dokumenti hekk mitluba preċedentement, billi sostniet li tali komunikazzjoni kienet tikser is-sigriet professjonali tal-avukati li bih hija marbuta F u li, fil-każ ineżami, il-pariri legali kkonċernati ma kinux, barra minn hekk, ta' natura fiskali. Fl-ordni kontenzjuża, l-amministrazzjoni fiskali indikat b'mod partikolari lil F li hija kellha, taħt piena ta' multa, tittrażmetti b'mod komplet, preċiż u mingħajr tibdil, l-informazzjoni mitluba preċedentement mingħajr ma tista' tinvoka s-sigriet professjonali. Fl-aħħar nett, peress li F għadha ma osservatx l-imsemmija ordni, l-amministrazzjoni fiskali imponitilha l-multa kif imħabbra.

63 F'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju tindika li, fid-dawl tal-portata tal-informazzjoni mitluba, li tirrigwarda, essenzjalment, il-kontenut tal-fajl kollu ta' F, u għalhekk b'mod partikolari d-dettalji dwar il-kontenut tal-komunikazzjonijiet kollha bejn F u l-klijent tagħha, tqum il-kwistjoni, qabel kollox, dwar jekk tali ordni, li barra minn hekk hija konformi mad-dritt nazzjonali, u b'mod partikolari mal-Artikolu 177 tal-AO, tippreġudikax il-kontenut essenzjali tad-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom li jibbenefikaw mill-protezzjoni msaħħa skont l-Artikolu 7 tal-Karta.

64 Għal dak li jirrigwarda l-portata tal-informazzjoni mitluba u tal-istat tad-dritt nazzjonali li abbażi tiegħu ġiet adottata l-ordni kkontestata u l-multa sussegwenti imposta fuq F, il-qorti tar-rinviju, fl-istess ħin, enfasizzat li l-Artikolu 177 tal-AO għandu bħala konsegwenza li, meta jkun destinatarju ta' tali ordni, avukat jista' fil-prinċipju jirrifjuta li jipprovdi kwalunkwe informazzjoni, iżda meta jaġixxi bħala konsulent jew rappreżentant esklużivament fil-qasam fiskali, huwa għandu jipprovdi kull informazzjoni mitluba, ħlief meta l-komunikazzjoni ta' din l-informazzjoni tirriskja li tesponi lill-klijent tiegħu għal proċeduri kriminali.

65 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jitqies li, permezz tal-ħames u tas-sitt domanda, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikolu 7 u l-Artikolu 52(1) tal-Karta għandhomx jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu ordni bħal dik deskritta fil-punt 52 tas-sentenza preżenti bbażata fuq leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-parir u r-rappreżentanza minn avukat fil-qasam fiskali ma jibbenefikawx, ħlief fil-każ ta' riskju ta' proċeduri kriminali għall-klijent, mill-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita mill-Artikolu 7 tal-Karta.

66 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar, qabelxejn, li din il-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu hija applikabbli, kif jirriżulta mill-punt 51 tas-sentenza preżenti, indipendentement mill-qasam tad-dritt li fih il-parir jew ir-rappreżentanza jingħataw lill-klijent.

67 B'dan premess, għandu jitfakkar li d-drittijiet stabbiliti fl-Artikolu 7 tal-Karta ma jidhrux li huma prerogattivi assoluti, iżda għandhom jittieħdu inkunsiderazzjoni fir-rigward tal-funzjoni tagħhom fis-soċjetà. Fil-fatt, hekk kif jirriżulta mill-Artikolu 52(1) tal-Karta, din taċċetta limitazzjonijiet għall-eżerċizzju ta' dawn id-drittijiet, sakemm dawn il-limitazzjonijiet ikunu previsti mil-liġi, jirrispettaw il-kontenut essenzjali tal-imsemmija drittijiet u, fl-osservanza tal-prinċipju ta'

proporzjonalità, ikunu neċessarji u effettivament jissodisfaw għanijiet ta' interess ġenerali rrikonoxxuti mill-Unjoni Ewropea jew il-ħtieġa li jiġu protetti d-drittijiet u l-libertajiet ta' oħrajn (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2024, Belgian Association of Tax Lawyers *et.*, C-623/22, EU:C:2024:639, punt 134 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).

68 Fil-każ ineżami, l-Artikolu 177(2) tal-AO jipprojbixxi lill-avukat, is-suġġett ta' talba għal komunikazzjoni ta' informazzjoni lill-amministrazzjoni, milli jirrifjuta l-aċċess għal dak li ġie fdat lilu fl-eżerċizzju tal-professjoni tiegħu sa fejn dawn huma fatti li huwa kien jaf bihom waqt il-parir legali jew ir-rappreżentanza li huwa pprovda fil-qasam fiskali u ħlief fil-każ ta' domandi li r-risposta għalihom tesponi lin-nominatur tiegħu għar-riskju ta' proċeduri kriminali. Għaldaqstant, tali projbizzjoni għandha l-konsegwenza li xejn mill-kontenut tal-iskambji bejn avukat u l-klijent tiegħu fil-qasam fiskali, kemm jekk ikunu saru b'konsultazzjoni jew fil-kuntest ta' rappreżentanza legali, minbarra l-kontenut li jesponi lil dan il-klijent għal riskju ta' proċeduri kriminali, ma jista' jinżamm sigriet fir-rigward tal-amministrazzjoni.

69 Min-naħa tagħha, u f'konformità ma' dak li jipprevedi b'hekk l-Artikolu 177 tal-AO, l-ordni kkontestata, billi rrepetiet ir-rekwiżit, taħt piena ta' multa, li tiġi prodotta fit-totalità tagħha, b'mod preċiż u mingħajr tibdil l-informazzjoni msemmija fil-punt 62 tas-sentenza preżenti, wara li F kienet indikat li kienet tqis li s-sigriet professjonali li kienet suġġett għalih kien jippreskludi tali produzzjoni, għandu, huwa wkoll, bħala konsegwenza, li xejn mill-kontenut tal-iskambji li saru bejn F u l-klijent tagħha relatati mat-twaqqif tal-istrutturi korporattivi ta' investiment ikkonċernati ma jista' jinżamm sigriet fil-konfront tal-amministrazzjoni awtriċi ta' din l-ordni.

70 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 7 tal-Karta jiggarantixxi s-sigriet tal-parir legali mill-avukat, fir-rigward tal-eżistenza tiegħu u tal-kontenut tiegħu. Għaldaqstant, il-persuni li jikkonsultaw avukat jistgħu raġonevolment jistennew li l-komunikazzjonijiet tagħhom jibqgħu privati u kunfidenzjali u, ħlief f'sitwazzjonijiet eċċezzjonali, ikollhom fiduċja fil-fatt li l-avukat tagħhom ma jiżvela lil ħadd, mingħajr il-kunsens tagħhom, li huma jikkonsultawh.

71 Huwa minnu li l-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet b'mod partikolari, f'dan ir-rigward, li ma jistax jitqies li l-obbligu ta' komunikazzjoni, previst fl-Artikolu 8ab(5) tad-Direttiva 2011/16 kif emendata bid-Direttiva 2018/822, jippreġudika l-kontenut essenzjali tad-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukati u l-klijenti tagħhom, stabbilit fl-Artikolu 7 tal-Karta. Madankollu, hija waslet għal din il-konklużjoni wara li rrilevat li dan l-obbligu kien iwassal biss b'mod limitat għat-tneħħija, fir-rigward ta' intermedjarju terz u tal-amministrazzjoni fiskali, tal-kunfidenzjalità tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukat intermedjarju u l-klijent tiegħu u, b'mod partikolari, li din id-dispożizzjoni ma kinitx tipprevedi l-obbligu, u lanqas l-awtorizzazzjoni, għall-avukat intermedjarju li jaqsam, mingħajr il-kunsens tal-klijent tiegħu, informazzjoni dwar il-kontenut ta' dawn il-komunikazzjonijiet (sentenza Orde van de Vlaamse Balies *et*, punti 39 u 40).

72 Issa, fil-każ ineżami, kif irrilevat l-Avukata Ġenerali fil-punt 50 tal-konklużjonijiet tagħha, l-Artikolu 177 tal-AO, billi jevita kważi kompletament il-protezzjoni msaħħa li minnha s-sigriet professjonali tal-avukat għandu jibbenefika, skont l-Artikolu 7 tal-Karta, il-kontenut tal-pariri legali tal-avukati pprovduti fil-qasam fiskali, jiġifieri t-totalità ta' qasam tad-dritt li fih l-avukati jistgħu jagħtu pariri lill-klijenti tagħhom, iwassal sabiex iċaħħad din il-protezzjoni mis-sustanza tagħha anki f'dan il-qasam tad-dritt. Min-naħa tagħha, l-ordni kontenzjuża, sa fejn tidher li titlaq mill-preżunzjoni li n-nuqqas ta' infurzabbiltà tas-sigriet professjonali tal-avukat li jirriżulta mill-Artikolu 177 tal-AO jawtorizza lill-amministrazzjoni fiskali teżiġi l-fajl kollu ta' F, jiġifieri b'mod partikolari d-dettalji dwar il-kontenut tal-komunikazzjonijiet kollha bejn F u l-klijent

tagħha, minkejja li l-pariri legali mogħtija minn F relatati mal-implementazzjoni ta' ċerti strutturi korporattivi ta' investiment ma kinux, skont il-kliem tagħha, relatata mal-qasam fiskali, twessa' iktar il-portata tal-ksur tas-sustanza tad-dritt protett mill-Artikolu 7 tal-Karta.

73 F'dawn iċ-ċirkustanzi, għandu jiġi kkonstatat li dispożizzjoni nazzjonali bħall-Artikolu 177 tal-AO, l-istess bħall-applikazzjoni tagħha li f'dan il-każ saret permezz tal-ordni kontenzjuża, mhux talli ma jillimitawx ruħhom għal sitwazzjonijiet eċċezzjonali, talli, minħabba l-portata stess tat-tneħħija mis-sigriet professjonali tal-avukat li huma jawtorizzaw fir-rigward tal-komunikazzjonijiet bejn dan tal-aħħar u l-klijent tiegħu, jippreġudikaw il-kontenut essenzjali tad-dritt iggarantit fl-Artikolu 7 tal-Karta.

74 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha preċedenti jirriżulta li ordni bħalma hija l-ordni kontenzjuża bbażata fuq leġiżlazzjoni nazzjonali bħall-Artikolu 177(2) tal-AO tippreġudika l-kontenut essenzjali tad-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn l-avukat u l-klijent tiegħu, u għaldaqstant huwa ndħil li ma jistax jiġi ġġustifikat.

75 Fid-dawl ta' dak kollu li ntqal, ir-risposta għall-ħames u għas-sitt domanda għandha tkun li l-Artikolu 7 u l-Artikolu 52(1) tal-Karta għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu ordni bħal dik deskritta fil-punt 52 tas-sentenza preżenti bbażata fuq leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-parir legali u r-rappreżentanza minn avukat fil-qasam fiskali ma jibbenefikawx, ħlief fil-każ ta' riskju ta' proċeduri kriminali għall-klijent, mill-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita mill-Artikolu 7 tal-Karta.

Fuq l-ispejjeż

76 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta'kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitħallsu lura.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

1) **L-Artikolu 7 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali tal-Unjoni Ewropea**

   għandu jiġi interpretat fis-sens li:

   parir legali ta' avukat fil-qasam tad-dritt tal-kumpanniji jaqa' fil-kamp tal-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita minn dan l-artikolu, b'tali mod li deċiżjoni li tordna lil avukat jipprovdi lill-amministrazzjoni tal-Istat Membru rikjest, għall-finijiet ta' skambju ta' informazzjoni fuq talba previst mid-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, id-dokumentazzjoni u l-informazzjoni kollha dwar ir-relazzjonijiet tiegħu mal-klijent tiegħu relatati ma' tali parir tikkostitwixxi ndħil fid-dritt għar-rispett tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantit mill-imsemmi artikolu.

2) **L-eżami tal-aspetti li dwarhom jirrigwardaw it-tielet u r-raba' domanda preliminari ma żvela ebda element tali li jaffettwa l-validità tad-Direttiva 2011/16 fid-dawl tal-Artikolu 7 u tal-Artikolu 52 tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali.**

3) L-Artikolu 7 u l-Artikolu 52(1) tal-Karta tad-Drittijiet Fundamentali għandhom jiġu interpretati fis-sens li jipprekludu ordni bħal dik deskritta fil-punt 1 ta' dan id-dispożittiv ibbażata fuq leġiżlazzjoni nazzjonali li tipprovdi li l-parir u r-rappreżentanza minn avukat fil-qasam fiskali ma jibbenefikawx, ħlief fil-każ ta' riskju ta' proċeduri kriminali għall-klijent, mill-protezzjoni msaħħa tal-komunikazzjonijiet bejn avukat u l-klijent tiegħu, iggarantita minn dan l-Artikolu 7.

Firem