



## Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Store Afdeling)

6. oktober 2020\*

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 2011/16/EU – administrativt samarbejde på beskatningsområdet – artikel 1 og 5 – påbud om fremsendelse af oplysninger til en medlemsstats kompetente myndighed efter anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat – person, der er i besiddelse af oplysninger, som den kompetente myndighed i den førstnævnte medlemsstat anmoder om skal fremsendes – skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen fra den kompetente myndighed i den anden medlemsstat – tredjeparter, som den skattepligtige person har juridiske, bankmæssige, finansielle eller mere generelt økonomiske forbindelser med – domstolsbeskyttelse – den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder – artikel 47 – ret til adgang til effektive retsmidler – artikel 52, stk. 1 – begrænsning – retsgrundlag – overholdelse af det væsentligste indhold af retten til adgang til effektive retsmidler – adgang til et retsmiddel, hvormed de berørte retssubjekter kan opnå effektiv prøvelse af alle de relevante faktiske og retlige spørgsmål samt effektiv retsbeskyttelse af de rettigheder, som de er tillagt i henhold til EU-retten – mål i almenhedens interesse, der er anerkendt af Unionen – bekæmpelse af international skatteunddragelse og skatteundgåelse – proportionalitetsprincippet – de oplysninger, som er omfattet af påbuddet om fremsendelse, skal kunne »forudses at være relevante« – domstolsprøvelse – rækkevidde – personlige, tidsmæssige og materielle forhold, der skal tages i betragtning«

I de forenede sager C-245/19 og C-246/19,

angående anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) (Luxembourg) ved afgørelser af 14. marts 2019, indgået til Domstolen den 20. marts 2019, i sagerne

**État luxembourgeois**

mod

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

og

**État luxembourgeois**

mod

**B,**

**C,**

**D,**

\* Processprog: fransk.

F.C.,

procesdeltager:

A (C-246/19),

har

DOMSTOLEN (Store Afdeling),

sammensat af præsidenten, K. Lenaerts, vicepræsidenten, R. Silva de Lapuerta, afdelingsformændene J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan og S. Rodin samt dommerne M. Ilešič, J. Malenovský (refererende dommer), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen og N. Wahl,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: assisterende justitssekretær M.-A. Gaudissart,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 26. maj 2020,

efter at der er afgivet indlæg af:

- B, C, D og F.C. ved avocate C. Henlé,
- den luxembourgske regering først ved D. Holderer og T. Uri, dernæst ved sidstnævnte, som befuldmægtigede,
- den belgiske regering ved S. Baeyens, P. Cottin og J.-C. Halleux, som befuldmægtigede,
- den hellenske regering ved A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou og G. Konstantinos, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,
- den franske regering først ved A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas og E. Toutain, dernæst ved A. Alidière, E. de Moustier og E. Toutain, som befuldmægtigede,
- den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen først ved N. Gossement og H. Kranenborg, W. Roels og P.J.O. Van Nuffel, dernæst ved de tre sidstnævnte, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 2. juli 2020,

afsagt følgende

### Dom

- 1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af dels artikel 7, 8 og 47 samt artikel 52, stk. 1, i den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«), dels artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om

administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF (EUT 2011, L 64, s. 1, berigtiget i EUT 2013, L 162, s. 15), som ændret ved Rådets direktiv 2014/107/EU af 9. december 2014 (EUT 2014, L 359, s. 1) (herefter »direktiv 2011/16«).

- 2) Anmodningerne er indgivet i forbindelse med to tvister mellem État luxembourgeois (den luxembourgske stat) og henholdsvis selskab B for så vidt angår den første tvist, og for så vidt angår den anden tvist selskaberne B, C og D samt F.C. vedrørende to afgørelser, som er truffet af directeur de l'administration des contributions directes (direktøren for myndigheden for direkte skatter, Luxembourg), hvorved henholdsvis selskab B og bank A gives påbud om at fremsende visse oplysninger efter anmodninger om udveksling af oplysninger mellem medlemsstater på skatteområdet.

## Retsforskrifter

### *EU-retten*

#### *Direktiv 2011/16*

- 3) Følgende fremgår af 1., 2., 9. og 27. betragtning til direktiv 2011/16:
  - »1) Medlemsstaternes behov for gensidig bistand på beskatningsområdet stiger kraftigt i takt med globaliseringen. Den voldsomme udvikling i skatteydernes mobilitet, antallet af grænseoverskridende transaktioner og internationaliseringen af de finansielle instrumenter gør det vanskeligt for medlemsstaterne at ansætte skatter korrekt. Dette stigende problem påvirker skattesystemernes funktion og resulterer i dobbeltbeskatning, hvilket i sig selv ansporer til skattesvig og skatteunddragelse [...]
  - 2) Det er derfor ikke muligt for den enkelte medlemsstat at forvalte sit interne skattesystem, navnlig hvad angår direkte skatter, uden at modtage oplysninger fra andre medlemsstater. For at afhjælpe de negative virkninger heraf er det tvingende nødvendigt at etablere et nyt administrativt samarbejde mellem medlemsstaternes skattemyndigheder. Der er behov for instrumenter, der kan skabe tillid mellem medlemsstaterne ved, at der indføres de samme regler, forpligtelser og rettigheder i alle medlemsstater.  
  
[...]
  - 9) Medlemsstaterne bør udveksle oplysninger om konkrete tilfælde, hvis en anden medlemsstat anmoder om det, og bør foretage de nødvendige undersøgelser for at tilvejebringe disse oplysninger. Det er meningen, at standarden »forventet relevans« skal muliggøre udveksling af oplysninger om skatteanliggender i den størst mulige udstrækning, men samtidig præcisere, at det ikke står medlemsstaterne frit for at benytte såkaldte »fishing expeditions« eller at anmode om oplysninger, der højst sandsynligt ikke er relevante for en given skatteydere skatteanliggender. [...]
  - [...]
  - 27) Enhver udveksling af oplysninger i henhold til dette direktiv er underlagt gennemførelsesbestemmelserne til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 95/46/EF af 24. oktober 1995 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger [(EFT 1995, L 281, s. 31)] [...]. Det bør dog overvejes at begrænse visse rettigheder og forpligtelser, der er fastsat ved direktiv [95/46], for at beskytte de interesser, der er nævnt i artikel 13, stk. 1, litra e), i nævnte direktiv.

Sådanne begrænsninger er nødvendige og forholdsmæssige i betragtning af medlemsstaternes potentielle indtægtstab og den afgørende betydning, som de oplysninger, der er omfattet af nærværende direktiv, har for effektiviteten af bekæmpelsen af svig.«

- 4 Artikel 1 i direktiv 2011/16 med overskriften »Genstand« bestemmer i stk. 1:

»Dette direktiv fastsætter de regler og procedurer, hvorefter medlemsstaterne skal samarbejde indbyrdes med henblik på at udveksle de oplysninger, som kan forudses at være relevante for administrationen og håndhævelsen af medlemsstaternes nationale love vedrørende de i artikel 2 omhandlede skatter.«

- 5 Direktivets artikel 5 med overskriften »Procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning« har følgende ordlyd:

»Efter anmodning fra den bistandssøgende myndighed meddeler den bistandssøgte myndighed den bistandssøgende myndighed enhver oplysning som omhandlet i artikel 1, stk. 1, som den er i besiddelse af, eller som den indhenter i forbindelse med administrative undersøgelser.«

- 6 Direktivets artikel 7 bestemmer, at de i artikel 5 omhandlede oplysninger skal meddeles hurtigst muligt og senest inden to måneder eller seks måneder, alt efter om de pågældende oplysninger allerede er i den bistandssøgte myndigheds besiddelse, medmindre der er tale om særlige tilfælde.

- 7 Artikel 25 i direktiv 2011/16 med overskriften »Databeskyttelse« bestemmer i stk. 1:

»Al udveksling af oplysninger i henhold til dette direktiv er underlagt gennemførelsesbestemmelserne til direktiv [95/46]. Medlemsstaterne begrænser dog med henblik på korrekt anvendelse af nærværende direktiv rækkevidden af de forpligtelser og rettigheder, der er fastsat i artikel 10, artikel 11, stk. 1, og artikel 12 og 21 i direktiv [95/46] i det omfang, det er nødvendigt for at beskytte de interesser, der er nævnt i artikel 13, stk. 1, litra e), i nævnte direktiv.«

#### *Direktiv 95/46*

- 8 Artikel 10, artikel 11, stk. 1, artikel 12 og 21 i direktiv 95/46 fastsætter for det første reglerne for oplysninger om fysiske personer, som er berørt af en behandling af personoplysninger, når disse oplysninger er indsamlet hos disse, for det andet reglerne for oplysninger om disse fysiske personer, når de nævnte oplysninger ikke er indsamlet hos disse, for det tredje disse fysiske personers adgang til de omhandlede oplysninger og for det fjerde offentlig tilgængelighed af behandlinger af personoplysninger.

- 9 Direktivets artikel 13, stk. 1, litra e), fastsætter, at medlemsstaterne kan træffe lovmæssige foranstaltninger med henblik på at begrænse rækkevidden af de forpligtelser og rettigheder, der er omhandlet i bl.a. direktivets artikel 10, artikel 11, stk. 1, samt artikel 12 og 21, hvis en sådan begrænsning er en nødvendig foranstaltning af hensyn til væsentlige økonomiske eller finansielle interesser hos en medlemsstat eller Unionen, herunder valuta-, budget- og skatteanliggender.

- 10 Samme direktivets artikel 22 har følgende ordlyd:

»Uden at foregribe muligheden for at iværksætte administrativ klage [...] inden forelæggelse for retsinstanser, fastsætter medlemsstaterne bestemmelser om, at enhver har ret til for en domstol at indbringe en klage over krænkelse af de rettigheder, der garanteres i henhold til de nationale love, der gælder for den pågældende behandling.«

### *Forordning (EU) 2016/679*

- 11 Direktiv 95/46 blev ophævet med virkning fra den 25. maj 2018 ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46 (generel forordning om databeskyttelse) (EUT 2016, L 119, s. 1, som berigtiget i EUT 2018, L 127, s. 2), hvis artikel 1 med overskriften »Genstand og formål« bl.a. præciserer, at forordningen fastsætter regler om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger, og at den beskytter fysiske personers grundlæggende rettigheder og frihedsrettigheder, navnlig deres ret til beskyttelse af personoplysninger. Endvidere præciserer forordningens artikel 94, stk. 2, at henvisningerne til direktiv 95/46 gælder som henvisninger til nævnte forordning.
- 12 Artikel 13, 14 og 15 i forordning 2016/679 gengiver med visse ændringer ordlyden af de bestemmelser, som tidligere fremgik af henholdsvis artikel 10, artikel 11, stk. 1, og artikel 12 i direktiv 95/46.
- 13 Forordningens artikel 23, stk. 1, litra e), som med visse ændringer gengiver den tidligere bestemmelse i direktivets artikel 13, stk. 1, litra e), bestemmer, at EU-retten og medlemsstaternes nationale ret ved lovgivningsmæssige foranstaltninger kan begrænse rækkevidden af de forpligtelser og rettigheder, der er omhandlet i bl.a. forordningens artikel 13-15, når en sådan begrænsning respekterer det væsentligste indhold af de grundlæggende rettigheder og frihedsrettigheder og er en nødvendig og forholdsmæssig foranstaltning i et demokratisk samfund af hensyn til visse vigtige målsætninger, og navnlig Unionens eller en medlemsstats væsentlige økonomiske eller finansielle interesser, herunder valuta-, budget- og skatteanliggender, folkesundhed og social sikkerhed.
- 14 Artikel 79, stk. 1, i forordning nr. 2016/679, som med visse ændringer gengiver den tidligere bestemmelse i artikel 22 i direktiv 95/46, bestemmer, at den enkelte fysiske person, uden at det berører andre tilgængelige administrative eller udenretslige klageadgange, skal have adgang til effektive retsmidler, hvis vedkommende anser sine rettigheder i henhold til forordningen for krænket som følge af behandling af vedkommendes personoplysninger i strid med forordningen.

### *Luxembourgsk ret*

#### *Lov af 29. marts 2013*

- 15 Artikel 6 i 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 [lov af 29.3.2013 om gennemførelse af direktiv 2011/16 og om 1) ændring af den almindelige skattelov, 2) ophævelse af ændringsloven af 15.3.1979 om international administrativ bistand på området for direkte skatter] (*Mémorial* A 2013, s. 756) bestemmer:

»Efter anmodning fra den bistanðssøgende myndighed fremsender den bistanðssøgte luxembourgske myndighed den førstnævnte myndighed de oplysninger, som kan forudses at være relevante for administrationen og håndhævelsen af den bistanðssøgende stats nationale lovgivning vedrørende de [...] skatter og afgifter, og som den er i besiddelse af eller indhenter i forbindelse med administrative undersøgelser.«

*Lov af 25. november 2014*

16 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 (lov af 25.11.2014 om fastsættelse af proceduren for udveksling af oplysninger efter anmodning i skatteanliggender og om ændring af lov af 31.3.2010 om godkendelse af skatteoverenskomsterne og om den procedure, der skal anvendes herpå vedrørende udveksling af oplysninger på anmodning) (*Mémorial A* 2014, s. 4170, herefter »lov af 25. november 2014«), finder navnlig anvendelse på de anmodninger om udveksling af oplysninger, der er omhandlet i artikel 6 i lov af 29. marts 2013, som er nævnt i denne doms foregående præmis.

17 Der er i artikel 2 i lov af 25. november 2014 fastsat følgende:

»1) Skattemyndighederne har ret til at indhente enhver oplysning, der er fremsat anmodning om i henhold til bestemmelser i konventioner og love om udveksling af oplysninger, hos den, der er i besiddelse af disse oplysninger.

2) Den person, som er i besiddelse af oplysningerne, har pligt til at afgive de ønskede oplysninger i deres fulde, præcise og uændrede form inden for en frist på en måned fra det tidspunkt, hvor afgørelsen med påbud om at afgive de ønskede oplysninger blev meddelt. Denne pligt omfatter fremsendelse i uændret form af dokumenter, som indeholder de pågældende oplysninger.

[...]«

18 Lovens artikel 3 i den udgave, der finder anvendelse på tvisterne i hovedsagerne, fastsatte:

»1) Den kompetente skattemyndighed kontrollerer, at anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav. Anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav, hvis den indeholder en angivelse af retsgrundlaget og af den kompetente myndighed, der har fremsat anmodningen, samt de øvrige ved konvention eller lov påkrævede angivelser.

[...]

3) Er den kompetente skattemyndighed ikke i besiddelse af de ønskede oplysninger, meddeler den kompetente skattemyndigheds direktør eller dennes befuldmægtigede ved anbefalet brev rettet til den, som er i besiddelse af oplysningerne, en afgørelse om påbud om at afgive de ønskede oplysninger. Meddelelsen af påbuddet til den, som er i besiddelse af de ønskede oplysninger, gælder som meddelelse til enhver anden person, der er omhandlet heri.

[...]«

19 Nævnte lovs artikel 5, stk. 1, bestemmer:

»Afgives de ønskede oplysninger ikke inden for en måned fra meddelelsen af påbuddet om at afgive de ønskede oplysninger, kan den person, som er i besiddelse af oplysningerne, pålægges en administrativ skattebøde på højst 250 000 EUR. Beløbet fastsættes af den kompetente skattemyndigheds direktør eller dennes befuldmægtigede.«

20 Samme lovs artikel 6 i den udgave, der finder anvendelse på tvisterne i hovedsagerne, havde følgende ordlyd:

»1) Anmodningen om udveksling af oplysninger og påbuddet, som er omhandlet i artikel 3, stk. 1 og 3, kan ikke gøres til genstand for prøvelse.



2) Den person, som er i besiddelse af oplysningerne, kan anlægge søgsmål ved tribunal administratif [forvaltningsdomstol] med påstand om ændring af de i artikel 5 nævnte afgørelser. [...] Søgsmålet har opsættende virkning. [...]

[...]«

#### *Lov af 1. marts 2019*

21 Loi du 1<sup>er</sup> mars 2019 portant modification de la loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (lov af 1.3.2019 om ændring af lov af 25.11.2014 om fastsættelse af proceduren for udveksling af oplysninger efter anmodning i skatteanliggender) (*Mémorial* A 2019, s. 112, herefter »lov af 1. marts 2019«) trådte i kraft den 9. marts 2019.

22 Artikel 3, stk. 1, i lov af 25. november 2014, som ændret ved lov af 1. marts 2019, bestemmer:

»Den kompetente skattemyndighed kontrollerer, at anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav. Anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav, hvis den indeholder en angivelse af retsgrundlaget og af den kompetente myndighed, der har fremsat anmodningen, samt de øvrige ved konvention eller lov påkrævede angivelser. Den kompetente skattemyndighed sikrer sig, at de ønskede oplysninger ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans under hensyn til identiteten på den person, som er omfattet af anmodningen om udveksling af oplysninger, og på den person, som er i besiddelse af oplysningerne, samt til, hvad der tjener den pågældende skattesag.«

23 Artikel 6, stk. 1, i lov af 25. november 2014, som ændret ved lov af 1. marts 2019, bestemmer:

»Den person, som er i besiddelse af oplysningerne, kan anlægge søgsmål ved tribunal administratif [forvaltningsdomstol] med påstand om annullation af den afgørelse om påbud, som er omhandlet i artikel 3, stk. 3. [...]«

#### **Twisterne i hovedsagerne og de præjudicielle spørgsmål**

24 Twisterne i hovedsagerne er begge opstået som følge af en anmodning om udveksling af oplysninger, som skattemyndighederne i Kongeriget Spanien har rettet til skattemyndighederne i Storhertugdømmet Luxembourg med henblik på at indhente oplysninger om F.C., der er en fysisk person med bopæl i Spanien, hvor denne i sin egenskab af skattepligtig person er genstand for en undersøgelse, der har til formål at fastslå F.C.'s situation, henset til den nationale skattelovgivning.

#### **Sag C-245/19**

25 Den 18. oktober 2016 rettede de spanske skattemyndigheder en første anmodning om udveksling af oplysninger om F.C. til de luxembourgske skattemyndigheder.

26 Den 16. juni 2017 efterkom direktøren for myndigheden for direkte skatter denne anmodning, idet vedkommende rettede en afgørelse til selskab B med påbud om at fremsende oplysninger vedrørende perioden fra den 1. januar 2011 til den 31. december 2014 angående følgende forhold:

- de kontrakter, som selskab B havde indgået med selskab E og F vedrørende F.C.'s rettigheder
- enhver anden kontrakt, som var indgået i den pågældende periode, eller som var indgået før eller efter perioden, men som trådte i kraft i løbet af perioden, og som vedrørte F.C.

- alle de udstedte eller modtagne fakturaer i tilknytning til nævnte kontrakter samt inddrivelsesmetode og betaling af fakturaerne
  - kontooplysninger og oplysninger om de finansieringsinstitutter, hvortil de beløb, der er opført i balancen, er overført.
- 27 Det fremgik endvidere af afgørelsen, at den i overensstemmelse med artikel 6 i lov af 25. november 2014 ikke kunne gøres til genstand for et søgsmål.
- 28 Ved stævning indleveret til justitskontoret ved tribunal administratif (forvaltningsdomstol) (Luxembourg) den 17. juli 2017 anlagde selskab B søgsmål med påstand om ændring af den nævnte afgørelse, subsidiært annullation heraf.
- 29 Ved dom af 26. juni 2018 fastslog tribunal administratif (forvaltningsdomstol), at den havde kompetence til at træffe afgørelse om søgsmålet med hensyn til påstanden om annullation af afgørelsen af 16. juni 2017, hvorefter den delvist annullerede denne. For så vidt angår kompetencen fastslog forvaltningsdomstolen, at artikel 6, stk. 1, i lov af 25. november 2014 ikke var i overensstemmelse med chartrets artikel 47, for så vidt som den udelukkede muligheden for at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af en afgørelse om påbud om at fremsende oplysninger til skattemyndigheden, hvorfor der skulle ses bort fra bestemmelsen. Med hensyn til realiteten fandt forvaltningsdomstolen, at visse af de oplysninger, som direktøren for myndigheden for direkte skatter havde anmodet om, ikke kunne forudses at være relevante for den undersøgelse, som den spanske skattemyndighed foretog, hvorfor afgørelsen af 16. juni 2017 skulle annulleres, for så vidt som den påbød selskab B at fremsende disse oplysninger.
- 30 Ved stævning indleveret til justitskontoret ved Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) (Luxembourg) den 24. juli 2018 har den luxembourgiske stat iværksat appel til prøvelse af denne dom.
- 31 I forbindelse med appellen har den luxembourgiske stat gjort gældende, at artikel 6, stk. 1, i lov af 25. november 2014 ikke tilsidesætter chartrets artikel 47, idet bestemmelsen ikke er til hinder for, at den person, som er adressat for en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger til skattemyndigheden, og som er i besiddelse af de anmodede oplysninger, såfremt vedkommende ikke har efterkommet afgørelsen og derfor er blevet pålagt en sanktion, kan anfægte afgørelsen om påbud indirekte, dvs. inden for rammerne af et andet søgsmål, der er anlagt med påstand om ændring, som vedkommende har mulighed for at anlægge i henhold til lovens artikel 6, stk. 2. Det var derfor med urette, at tribunal administratif (forvaltningsdomstol) fastslog, at artikel 6, stk. 1, i den nævnte lov ikke skulle finde anvendelse, og at den havde kompetence til at træffe afgørelse om det annullationssøgsmål, der var blevet anlagt for den. Endvidere havde tribunal administratif (forvaltningsdomstol) med urette fastslået, at visse af de oplysninger, som var omfattet af afgørelsen af 16. juni 2017, ikke kunne forudses at være relevante som omhandlet i direktiv 2011/16.
- 32 I forelæggelsesafgørelsen ønsker Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) for det første oplyst, om chartrets artikel 7, 8, 47 og 52 indebærer, at en person, der er adressat for en afgørelse om påbud om til skattemyndigheden at fremsende de oplysninger, som vedkommende er i besiddelse af, skal indrømmes ret til at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af denne afgørelse som et supplement til en sådan persons mulighed for indirekte at anfægte den nævnte afgørelse inden for rammerne af et andet søgsmål, i tilfælde, hvor den pågældende ikke efterkommer afgørelsen og derfor efterfølgende pålægges en sanktion i henhold til lov af 25. november 2014, således som denne er fortolket i lyset af dom af 16. maj 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).



- 33 Såfremt dette første spørgsmål skal besvares bekræftende, ønsker den forelæggende ret for det andet oplyst, hvad rækkevidden er for den kontrol, som retsinstanserne har i forbindelse med en sådant direkte søgsmål med hensyn til, om de omhandlede oplysninger kan forudses at være relevante, i lyset af artikel 1 og artikel 5 i direktiv 2011/16.
- 34 Under disse omstændigheder har Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal [chartrets] artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1 [...], eventuelt sammenholdt med chartrets artikel 47, fortolkes således, at de er til hinder for en [...] lovgivning i en medlemsstat, der inden for rammerne af ordningen for udveksling af oplysninger efter anmodning, der navnlig blev indført med henblik på gennemførelse af [direktiv 2011/16], udelukker enhver klageadgang, herunder retslig, for den tredjepart, som er i besiddelse af oplysningerne, i forbindelse med et påbud, hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger den pågældende tredjepart at fremlægge oplysninger med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra en anden medlemsstat?
- 2) Besvares det første spørgsmål bekræftende, skal artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 da, i givet fald under hensyntagen til udviklingen i fortolkningen af artikel 26 i [Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udviklings (OECD) modelbeskatningsoverenskomst vedrørende indkomst og formue], fortolkes således, at en anmodning om udveksling sammen med et påbud udstedt af den bistandssøgte medlemsstats kompetente myndighed for at følge op på anmodningen, opfylder kriteriet om, at der ikke er tale om åbenlyst manglende forventet relevans, når den bistandssøgende medlemsstat angiver den berørte skattepligtige persons identitet, den periode, der er omfattet af undersøgelsen i den bistandssøgende medlemsstat, og identiteten af den, som er i besiddelse af de pågældende oplysninger, og samtidig anmoder om oplysninger om ikke nærmere præciserede kontrakter, faktureringer og betalinger i tilknytning hertil, som imidlertid er afgrænset af kriterierne vedrørende for det første den omstændighed, at de er indgået af den, som er i besiddelse af de identificerede oplysninger, for det andet den omstændighed, at de vedrører de skatteår, der er omfattet af den undersøgelse, som foretages af myndighederne i den bistandssøgende stat, og for det tredje deres tilknytning til den identificerede berørte skattepligtige person?«

### *Sag C-246/19*

- 35 Den 16. marts 2017 rettede de spanske skattemyndigheder endnu en anmodning om udveksling af oplysninger om F.C. til de luxembourgske skattemyndigheder.
- 36 Den 29. maj 2017 efterkom direktøren for myndigheden for direkte skatter denne anmodning, idet vedkommende rettede en afgørelse til bank A med påbud om at fremsende oplysninger vedrørende perioden fra den 1. januar 2011 til den 31. december 2014 angående følgende dokumenter og oplysninger:
- navn på den eller de nuværende indehaver(e) af en bestemt bankkonto
  - navn på den eller de persone(r), der har tilladelse til at foretage transaktioner med hensyn til bankkontoen
  - navn på den eller de persone(r), der har åbnet bankkontoen
  - kontoudtog for samme konto i den omhandlede periode
  - den eller de, som faktisk begunstiges ved den pågældende bankkonto

- hvorvidt der var blevet åbnet en anden bankkonto i bank A efter den 31. december 2014, og om de midler, der var overført hertil, hidrørte fra en konto, der tidligere var blevet åbnet i denne bank
  - opgørelser over alle F.C.'s finansielle aktiver i selskab B, selskab D eller i ethvert andet selskab, som F.C. kontrollerede i den omhandlede periode
  - opgørelser over finansielle aktiver, som F.C. syntes at være faktisk begunstiget af i denne periode.
- 37 Det fremgik endvidere af afgørelsen, at den i henhold til artikel 6, stk. 1, i lov af 25. november 2014 ikke kunne gøres til genstand for et søgsmål.
- 38 Ved stævning indleveret til justitskontoret ved tribunal administratif (forvaltningsdomstol) den 17. juli 2017 anlagde selskab B, C og D samt F-C. søgsmål med påstand om ændring af den nævnte afgørelse, subsidiært annullation heraf.
- 39 Ved dom af 26. juni 2018 fastslog tribunal administratif (forvaltningsdomstol), at den havde kompetence til at træffe afgørelse om søgsmålet med hensyn til påstanden om annullation af afgørelsen af 29. maj 2017, hvorefter den delvist annullerede denne med en begrundelse svarende til den, som er gengivet i denne doms præmis 29.
- 40 Ved stævning indleveret til justitskontoret ved Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) den 24. juli 2018 har den luxembourgiske stat iværksat appel til prøvelse af denne dom.
- 41 I forelæggelsesafgørelsen har Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) rejst spørgsmål svarende til dem, der er sammenfattet i denne doms præmis 32 og 33, samtidig med, at den har fremhævet den omstændighed, at sag C-246/19 ikke udspringer af søgsmål, som er anlagt af en person, der er adressat for en afgørelse, der pålægger denne at fremsende oplysninger, som den pågældende er i besiddelse af, til skattemyndighederne i en medlemsstat, således som det er tilfældet med sag C-245/19, men af andre personer, nemlig dels den skattepligtige person, som er genstand for en undersøgelse, der er indledt af skattemyndighederne i en anden medlemsstat, dels tredjeparter, som har juridiske, bankmæssige, finansielle eller mere generelt økonomiske forbindelser til denne skattepligtige.
- 42 Under disse omstændigheder har Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal [chartrets] artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1 [...], eventuelt sammenholdt med chartrets artikel 47, fortolkes således, at de er til hinder for en [...] lovgivning i en medlemsstat, der inden for rammerne af ordningen for udveksling af oplysninger efter anmodning, der navnlig blev indført med henblik på gennemførelse af [direktiv 2011/16], udelukker enhver klageadgang, herunder retslig, for den skattepligtige person, som er genstand for en undersøgelse i en anden medlemsstat, og en tredje berørt person i forbindelse med et påbud, hvorved den kompetente myndighed i [den førstnævnte] medlemsstat pålægger [den, som er i besiddelse af oplysninger] at fremlægge oplysninger med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra [denne] anden medlemsstat?
  - 2) Besvares det første spørgsmål bekræftende, skal artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 da, i givet fald under hensyntagen til udviklingen i fortolkningen af artikel 26 i OECD's modelbeskatningsoverenskomst [vedrørende indkomst og formue], fortolkes således, at en anmodning om udveksling sammen med et påbud udstedt af den bistandssøgte medlemsstats kompetente myndighed for at følge op på anmodningen, opfylder kriteriet om, at der ikke er tale om åbenlyst manglende forventet relevans, når den bistandssøgende medlemsstat angiver den berørte skattepligtige persons identitet, den periode, der er omfattet af undersøgelsen i den bistandssøgende medlemsstat, og identiteten af den, som er i besiddelse af de pågældende

oplysninger, og samtidig anmoder om oplysninger om ikke nærmere præciserede kontrakter, faktureringer og betalinger i tilknytning hertil, som imidlertid er afgrænset af kriterierne vedrørende for det første den omstændighed, at de er indgået af den, som er i besiddelse af de identificerede oplysninger, for det andet den omstændighed, at de vedrører de skatteår, der er omfattet af den undersøgelse, som foretages af myndighederne i den bistandssøgende stat, og for det tredje deres tilknytning til den identificerede berørte skattepligtige person?»

- 43 Ved afgørelse truffet af Domstolens præsident den 3. maj 2019 er sag C-245/19 og sag C-246/19 blevet forenet med henblik på den skriftlige forhandling, den mundtlige forhandling og dommen.

## De præjudicielle spørgsmål

### *Det første spørgsmål i sag C-245/19 og i sag C-246/19*

#### *Indledende bemærkninger*

- 44 Med sine første spørgsmål i sag C-245/19 og i sag C-246/19 ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om chartrets artikel 47, sammenholdt med artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1, heri, skal fortolkes således, at den er til hinder for, at lovgivningen i en medlemsstat, som gennemfører den procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning, der er indført ved direktiv 2011/16, udelukker, at en afgørelse, hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, kan gøres til genstand for søgsmål anlagt af for det første en sådan person, for det andet af den skattepligtige person, som i denne anden medlemsstat er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til den nævnte anmodning, og for det tredje af tredjeparter, som er berørt af de omhandlede oplysninger.
- 45 Således som det følger af chartrets artikel 51, stk. 1, er bestemmelserne i chartret kun rettet til medlemsstaterne, når de gennemfører EU-retten.
- 46 Når en medlemsstat vedtager en lovgivning, som fastsætter reglerne for den procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning, som er indført ved direktiv 2011/16, udgør det en sådan gennemførelse af EU-retten, hvorved chartret finder anvendelse (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 34-37), bl.a. når det fastsættes i denne lovgivning, at den kompetente myndighed kan træffe en afgørelse, hvorved den pålægger en person, der er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse.
- 47 Chartrets artikel 47 bestemmer i stk. 1, at enhver, hvis rettigheder og friheder som sikret af EU-retten er blevet krænket, skal have adgang til effektive retsmidler for en domstol under overholdelse af de betingelser, der er fastsat i denne artikel. Til denne ret svarer forpligtelsen for medlemsstaterne i henhold til artikel 19, stk. 1, andet afsnit, TEU til at tilvejebringe den nødvendige adgang til domstolsprøvelse for at sikre en effektiv retsbeskyttelse på de områder, der er omfattet af EU-retten.
- 48 Chartrets artikel 7 og 8 fastsætter for det første retten til respekt for privatlivet og for det andet retten til beskyttelse af personoplysninger.
- 49 Ingen af disse tre grundlæggende rettigheder er absolutte rettigheder, idet de skal ses i sammenhæng med deres funktion i samfundet (jf. med hensyn til adgangen til effektive retsmidler dom af 18.3.2010, *Alassini m.fl.*, C-317/08 – C-320/08, EU:C:2010:146, præmis 63 og den deri nævnte retspraksis, og med hensyn til retten til respekt for privatlivet og til beskyttelse af personoplysninger dom af 16.7.2020, *Facebook Ireland og Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, præmis 172 og den deri nævnte retspraksis).

- 50 Hvis flere rettigheder, som er sikret ved chartret, er aktuelle i en given sag, og de kan være i indbyrdes konflikt, kan behovet for forenelighed mellem rettighederne med henblik på at sikre en passende afvejning af den beskyttelse, som er forbundet med hver af disse, føre til, at de må underlægges en begrænsning (jf. i denne retning dom af 29.1.2008, *Promusicae*, C-275/06, EU:C:2008:54, præmis 63-65, og af 27.3.2014, *UPC Telekabel Wien*, C-314/12, EU:C:2014:192, præmis 46).
- 51 Endvidere foreskriver chartrets artikel 52, stk. 1, at der kan indføres begrænsninger i udøvelsen af de rettigheder og friheder, der anerkendes ved chartret, hvis de for det første er fastlagt i lovgivningen, for det andet respekterer de omhandlede rettigheds og friheders væsentligste indhold, og for det tredje under iagttagelse af proportionalitetsprincippet er nødvendige og faktisk svarer til mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen, eller et behov for beskyttelse af andres rettigheder og friheder.
- 52 De tre grundlæggende rettigheder, som er aktuelle i det foreliggende tilfælde, kan imidlertid ikke være i indbyrdes konflikt, men kan supplere hinanden. Den effektive beskyttelse, som chartrets artikel 47 skal indrømme den person, som har en ret, der er sikret ved chartret, kan således kun virkeliggøres og vurderes i forhold til materielle rettigheder som dem, der er omhandlet i chartrets artikel 7 og 8.
- 53 Nærmere bestemt følger det af det første spørgsmål i sag C-245/19 og i sag C-246/19, sammenholdt med den begrundelse, der ligger til grund for dem, at den forelæggende ret ønsker oplyst, om chartrets artikel 47 skal fortolkes således, at en national lovgivning kan fratage en person, der er i besiddelse af oplysninger, en skattepligtig person, som er genstand for en skatteundersøgelse, og tredjeparter, som er berørt af disse oplysninger, muligheden for at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af en afgørelse om påbud om fremsendelse af disse oplysninger til skattemyndighederne, hvilket er en afgørelse, som efter den forelæggende rets opfattelse kan gøre indgreb i de rettigheder, som de nævnte personer er sikret ved chartrets artikel 7 og 8.

*Retten til adgang til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47*

- 54 Som det følger af Domstolens faste praksis, kan retten til effektive retsmidler påberåbes alene på grundlag af chartrets artikel 47, uden at indholdet heri skal præciseres ved andre bestemmelser i EU-retten eller i medlemsstaternes nationale ret (dom af 17.4.2018, *Egenberger*, C-414/16, EU:C:2018:257, præmis 78, og af 29.7.2019, *Torubarov*, C-556/17, EU:C:2019:626, præmis 56).
- 55 For at denne rettighed kan anerkendes i en given sag, forudsætter det imidlertid, således som det fremgår af chartrets artikel 47, stk. 1, at den person, som påberåber sig den, gør rettigheder eller friheder, som er sikret ved EU-retten, gældende.

*– Retten til adgang til effektive retsmidler for den person, der er i besiddelse af oplysninger, som den kompetente myndighed anmoder om fremsendelse af*

- 56 Således som det fremgår af den forelæggende rets forklaringer, som er sammenfattet i denne doms præmis 26, og af de nationale bestemmelser, som er gengivet i denne doms præmis 17-19, er den i hovedsagerne omhandlede person, der er i besiddelse af oplysninger, en juridisk person, over for hvem den kompetente nationale myndighed har rettet en afgørelse om påbud om fremsendelse af disse oplysninger, hvis manglende efterkommelse kan medføre pålæggelse af sanktioner.
- 57 Hvad for det første angår spørgsmålet om, hvorvidt en sådan person skal indrømmes den ret til adgang til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47, når der foreligger en sådan afgørelse, skal det indledningsvis bemærkes, at det følger af Domstolens faste praksis, at beskyttelse mod offentlige myndigheders vilkårlige eller uforholdsmæssige indgreb i forhold af privat karakter, hvad enten der er tale om fysiske eller juridiske personer, er et generelt EU-retligt princip (dom af 21.9.1989, *Hoehchst mod Kommissionen*, 46/87 og 227/88, EU:C:1989:337, præmis 19, og af 13.9.2018, *UBS Europe m.fl.*, C-358/16, EU:C:2018:715, præmis 56).



- 58 En juridisk person kan således påberåbe sig denne beskyttelse som en rettighed sikret ved EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 47, stk. 1, med henblik på ved retsinstanserne at anfægte en bebyrdende retsakt såsom et påbud om fremsendelse af oplysninger eller en sanktion, som er pålagt for manglende efterkommelse af dette påbud (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 51 og 52).
- 59 Det følger heraf, at en juridisk person, over for hvem en national kompetent myndighed har truffet en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som de i hovedsagen omhandlede oplysninger, skal indrømmes den ret til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47, når der foreligger en sådan afgørelse.
- 60 Hvad for det andet angår spørgsmålet om, hvorvidt en national lovgivning kan fastsætte begrænsninger for udøvelsen af denne ret, følger det af Domstolens praksis, at udøvelsen af den ret til effektive retsmidler for en domstol, som er fastsat i chartrets artikel 47, kan begrænses af EU-lovgiver eller, såfremt der ikke findes EU-lovgivning på området, af medlemsstaterne, hvis betingelserne i chartrets artikel 52, stk. 1, er opfyldt (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, Star Storage m.fl., C-439/14 og C-488/14, EU:C:2016:688, præmis 46 og 49).
- 61 I det foreliggende tilfælde følger det ikke af nogen af bestemmelserne i direktiv 2011/16, som den i hovedsagerne omhandlede lovgivning sikrer gennemførelsen af, at EU-lovgiver har haft til hensigt at begrænse udøvelsen af retten til effektive retsmidler, når der foreligger en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som de i hovedsagerne omhandlede oplysninger.
- 62 Endvidere henviser direktiv 2011/16 i artikel 25, stk. 1, til EU-lovgivningen om behandling af personoplysninger, idet den fastsætter, at al udveksling af oplysninger i henhold til dette direktiv er underlagt bestemmelserne i direktiv 95/46, der med virkning fra den 25. maj 2018, dvs. efter vedtagelsen af de i hovedsagerne omhandlede afgørelser, som nævnt i denne doms præmis 11, blev ophævet og erstattet af forordning 2016/679, hvis formål bl.a. er at sikre og præcisere den ret til beskyttelse af personoplysninger, som er sikret ved chartrets artikel 8.
- 63 I artikel 22 i direktiv 95/46, hvis indhold i det væsentligste gengives i artikel 79 i forordning 2016/679, fremhæves det, at enhver skal have adgang til effektive retsmidler, hvis der foreligger en tilsidesættelse af vedkommendes rettigheder i henhold til de bestemmelser, der finder anvendelse ved behandling af sådanne oplysninger.
- 64 Det følger heraf, at EU-lovgiver ikke selv har begrænset udøvelsen af den ret til adgang til effektive retsmidler, som er fastsat i chartrets artikel 47, og at det er muligt for medlemsstaterne at begrænse udøvelsen heraf, hvis de opfylder de krav, som er fastsat i chartrets artikel 52, stk. 1.
- 65 Som nævnt i denne doms præmis 51, indebærer denne bestemmelse navnlig, at enhver begrænsning i udøvelsen af de rettigheder og friheder, der anerkendes ved chartret, respekterer det væsentligste indhold af disse.
- 66 I denne henseende følger det af Domstolens praksis, at det væsentligste indhold af retten til effektive retsmidler, som er fastsat i chartrets artikel 47, bl.a. er, at den person, som er tillagt denne ret, skal have adgang til en retsinstans, der har kompetence til at sikre overholdelsen af de rettigheder, som EU-retten sikrer vedkommende, og som med henblik herpå kan undersøge alle faktiske og retlige forhold, der er relevante for at afgøre den tvist, der er indbragt for den (jf. i denne retning dom af 6.11.2012, Otis m.fl., C-199/11, EU:C:2012:684, præmis 49, og af 12.12.2019, Aktiva Finants, C-433/18, EU:C:2019:1074, præmis 36). For at få adgang til en sådan retsinstans skal personen endvidere ikke være tvunget til at overtræde en regel eller en retslig forpligtelse og derved udsætte sig selv for en hermed forbundet sanktionsrisiko (jf. i denne retning dom af 1.4.2004, Kommissionen mod



Jégo-Quéré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, præmis 35, af 13.3.2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, præmis 64, og af 3.10.2013, Inuit Tapiriit Kanatami m.fl. mod Parlamentet og Rådet, C-583/11 P, EU:C:2013:625, præmis 104).

- 67 I det foreliggende tilfælde fremgår det af den forelæggende rets forklaringer, som er sammenfattet i denne doms præmis 32, at det i henhold til den i hovedsagerne omhandlede lovgivning kun er i det tilfælde, at en person, som er adressat for en afgørelse, der pålægger denne at fremsende oplysninger, såsom de i hovedsagerne omhandlede, ikke efterkommer afgørelsen og derfor efterfølgende pålægges en sanktion, at den pågældende person har mulighed for at anfægte afgørelsen indirekte inden for rammerne af det søgsmål, som den pågældende kan anlægge til prøvelse af denne sanktion.
- 68 Det følger heraf, at når der er truffet en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger, som er vilkårlig eller uforholdsmæssig, har den nævnte person ikke adgang til en retsinstans, medmindre den pågældende tilsidesætter afgørelsen ved ikke at efterkomme påbuddet heri og ved således at udsætte sig for den sanktion, som knytter sig til den manglende efterkommelse. Denne person kan derfor ikke anses for at nyde adgang til en effektiv retsbeskyttelse.
- 69 Under disse omstændigheder skal det fastslås, at en national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede, der – i forhold til en person, som er i besiddelse af oplysninger, og med hensyn til hvem den kompetente nationale myndighed træffer afgørelse om påbud om fremsendelse af disse oplysninger – udelukker muligheden for at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af denne afgørelse, ikke respekterer det væsentligste indhold af den ret til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47, og at chartrets artikel 52, stk. 1, derfor er til hinder for en sådan lovgivning.
- *Retten til adgang til effektive retsmidler for den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til afgørelsen om påbud om fremsendelse af oplysninger*
- 70 Som det fremgår af de af den forelæggende rets forklaringer, der er sammenfattet i denne doms præmis 24, er den skattepligtige person en fysisk person, som har bopæl i en anden medlemsstat end den, hvori den myndighed, der har truffet afgørelserne påbud om fremsendelse af de i hovedsagerne omhandlede oplysninger, er beliggende, og som i denne medlemsstat er genstand for en undersøgelse, der skal fastslå den skattepligtiges situation, henset til nævnte medlemsstats skattelovgivning.
- 71 Ud fra ordlyden af de i hovedsagerne omhandlede afgørelser om påbud om fremsendelse af oplysninger, og som er gengivet i denne doms præmis 26 og 36, kan det desuden fastslås, at de oplysninger, som anmodes fremsendt til den myndighed, der har truffet afgørelserne, vedrører bankkonti og finansielle aktiver, som denne person er indehaver af eller begunstiges ved, og en række juridiske, bankmæssige finansielle eller mere generelt økonomiske transaktioner, som kan være blevet udført af den nævnte person eller af tredjeparter, der handler i den pågældendes navn eller interesse.
- 72 Hvad for det første angår spørgsmålet om, hvorvidt en sådan person skal indrømmes den ret til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i chartrets artikel 47, når der foreligger sådanne afgørelser, skal det bemærkes, at denne person utvivlsomt er tillagt dels retten til respekt for privatlivet som sikret ved chartrets artikel 7, dels retten til beskyttelse af personoplysninger som sikret ved chartrets artikel 8, stk. 1, der for så vidt angår fysiske personer er nært knyttet til retten til respekt for disse personers privatliv (dom af 9.11.2010, Volker und Markus Schecke og Eifert, C-92/09 og C-93/09, EU:C:2010:662, præmis 47, og af 18.6.2020, Kommissionen mod Ungarn (Foreningers gennemsigtighed), C-78/18, EU:C:2020:476, præmis 123 og 126).
- 73 Det følger desuden af Domstolens faste praksis, at videregivelse af oplysninger om en identificeret eller identificerbar fysisk person til en tredjemand, herunder en offentlig myndighed, og den foranstaltning, som pålægger eller tillader en sådan videregivelse, udgør indgreb i denne persons ret til respekt for privatlivet og ret til beskyttelse af de personoplysninger, der vedrører denne, idet de dog eventuelt kan

begrundes, uanset om de pågældende oplysninger er følsomme oplysninger, og uanset hvad de efterfølgende bruges til, medmindre videregivelsen tilsidesætter EU-retlige bestemmelser og i givet fald nationale bestemmelser, som er vedtaget i henhold til disse (jf. i denne retning dom af 18.6.2020, Kommissionen mod Ungarn (Foreningers gennemsigtighed), C-78/18, EU:C:2020:476, præmis 124 og 126, og af 16.7.2020, Facebook Ireland og Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, præmis 171 og den deri nævnte retspraksis).

- 74 Fremsendelse til den nationale kompetente myndighed af oplysninger om en identificeret eller identificerbar fysisk person, såsom de oplysninger, der er nævnt i denne doms præmis 71, og den foranstaltning, som i lighed med de afgørelser, der er nævnt i samme præmis, pålægger denne fremsendelse, kan således tilsidesætte retten til respekt for privatlivet for den pågældende person samt dennes ret til beskyttelse af sine personoplysninger.
- 75 En skattepligtig person såsom den skattepligtige person, der er omhandlet i denne doms præmis 70, skal derfor indrømmes den ret til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47, når der foreligger en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som de i hovedsagerne omhandlede oplysninger.
- 76 Hvad for det andet angår spørgsmålet om, hvorvidt udøvelsen af denne rettighed kan begrænses i medfør af chartrets artikel 52, stk. 1, idet det udelukkes, at en sådan person kan anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af denne afgørelse, skal det bemærkes, at en sådan begrænsning for det første skal være fastlagt i lovgivningen, hvilket bl.a. indebærer, således som det følger af Domstolens faste praksis, at begrænsningens retsgrundlag definerer dens rækkevidde klart og præcist (dom af 17.12.2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, præmis 81, og af 8.9.2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, præmis 86).
- 77 I det forelæggende tilfælde kan det ud fra ordlyden af den i hovedsagerne omhandlede nationale lovgivning fastslås, at dette krav er opfyldt.
- 78 For det andet skal det væsentligste indhold af retten til effektive retsmidler være respekteret, og dette krav skal navnlig vurderes på grundlag af de forhold, som er opregnet i denne doms præmis 66.
- 79 I denne henseende følger det af Domstolens praksis, at det nævnte krav ikke som sådan indebærer, at en person, der er tillagt denne ret, skal have adgang til direkte at anlægge søgsmål med en principal påstand, hvorved en given foranstaltning anfægtes, for så vidt som der i øvrigt for de forskellige kompetente nationale retsinstanter findes et eller flere retsmidler, der gør det muligt for vedkommende indirekte at opnå domstolsprøvelse af denne foranstaltning, og som sikrer overholdelsen af de rettigheder og friheder, som EU-retten har tillagt vedkommende, uden at den pågældende skal udsætte sig for risikoen for at blive pålagt en sanktion i tilfælde af manglende efterkommelse af den omhandlede foranstaltning (jf. i denne retning dom af 13.3.2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, præmis 47, 49, 53-55, 61 og 64, og af 21.11.2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, præmis 61).
- 80 Det bemærkes i det foreliggende tilfælde, at en skattepligtig person, som er genstand for en undersøgelse, befinder sig i en situation, der adskiller sig fra den situation, hvori den person, der er i besiddelse af oplysningerne vedrørende den førstnævnte, befinder sig. Som nævnt i denne doms præmis 68 er denne sidstnævnte således frataget enhver effektiv retsbeskyttelse, idet den pågældende ikke har mulighed for at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af en afgørelse, som er rettet til denne, og som pålægger denne en retlig forpligtelse til at fremsende de omhandlede oplysninger. Den pågældende skattepligtige person er derimod ikke adressat for en sådan afgørelse eller pålagt nogen retlig forpligtelse i henhold til denne, og den pågældende er derfor ikke i risiko for at blive pålagt en sanktion i tilfælde af manglende efterkommelse af afgørelsen. En sådan skattepligtig person er derfor

ikke tvunget til at begå ulovligheder for at kunne udøve sin ret til adgang til effektive retsmidler, hvorfor den retspraksis, som er nævnt i denne doms præmis 66, ikke finder anvendelse på denne person.

- 81 Endvidere træffes en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som den i hovedsagerne omhandlede afgørelse, under den indledende fase af den undersøgelse, som vedrører den omhandlede skattepligtige person, i forbindelse med hvilken der indhentes oplysninger om den skattepligtiges skattemæssige situation, og som ikke antager en kontradiktorisk karakter. Det er således kun den fase, som begynder efter undersøgelsen ved fremsendelse af et forslag til berigtigelse eller genopretning til den pågældende skattepligtige person, som dels er kontradiktorisk, hvorfor den skattepligtige kan udøve sin ret til at blive hørt (jf. i denne retning dom af 22.10.2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, præmis 40 og 44), dels kan munde ud i en afgørelse om berigtigelse eller genopretning, som er adresseret til den skattepligtige.
- 82 Sidstnævnte afgørelse udgør en retsakt, i forhold til hvilken den pågældende skattepligtige person skal have ret til effektive retsmidler, hvilket indebærer, at den domstol, der skal træffe afgørelse i denne tvist, som anført i denne doms præmis 66, har kompetence til at behandle alle de retlige og faktiske spørgsmål, som er relevante for at afgøre tvisten, og navnlig til at efterprøve, at de beviser, som retsakten er baseret på, er blevet tilvejebragt eller anvendt i strid med de rettigheder og friheder, som den berørte er sikret i henhold til EU-retten (jf. analogt dom af 17.12.2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, præmis 87-89).
- 83 Når en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som de i hovedsagerne omhandlede fører til, at den nationale myndighed, som har anmodet om disse oplysninger, træffer en afgørelse om berigtigelse eller genopretning, der er baseret på de nævnte oplysninger som bevis, har den skattepligtige person, der er genstand for undersøgelsen, derfor mulighed for – indirekte under det senere søgsmål, som den pågældende kan anlægge til prøvelse af den sidstnævnte af de to afgørelser – at anfægte den førstnævnte af disse afgørelser og de omstændigheder, hvorunder beviserne er blevet fremskaffet og anvendt som følge af denne afgørelse.
- 84 En national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede skal derfor ikke anses for at tilsidesætte det væsentligste indhold af den ret til effektive retsmidler, som den pågældende skattepligtige person er tillagt. Endvidere begrænser lovgivningen ikke den skattepligtige persons adgang til de retsmidler, som er fastsat i henhold til artikel 79, stk. 1, i forordning 2016/679, som med visse ændringer gengiver artikel 22 i direktiv 95/46, såfremt den skattepligtige er af den opfattelse, at de rettigheder, som denne forordning tillægger den pågældende, er blevet tilsidesat som følge af behandlingen af personoplysninger, som vedrører denne.
- 85 Som nævnt i denne doms præmis 51 skal en sådan lovgivning for det tredje opfylde proportionalitetsprincippet, være nødvendig og faktisk svare til mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen. Det skal således først undersøges, om lovgivningen opfylder et mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen, og i bekræftende fald, om den overholder proportionalitetsprincippet (jf. i denne retning dom af 5.7.2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, præmis 39, og af 12.7.2018, Spika m.fl., C-540/16, EU:C:2018:565, præmis 40).
- 86 I denne henseende har den forelæggende ret fremhævet, at den i hovedsagerne omhandlede lovgivning gennemfører direktiv 2011/16, og at det fremgår af 27. betragtning hertil, at der indføres nødvendige og forholdsmæssige begrænsninger af beskyttelsen af fysiske personer med hensyn til behandling af personoplysninger, der vedrører dem, således som dette er sikret ved direktiv 95/46, og at det fremgår af første og anden betragtning hertil, at det har til formål at bekæmpe international skatteunddragelse og skatteundgåelse ved at styrke samarbejdet mellem de kompetente nationale myndigheder på området.

- 87 Dette mål udgør et mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen som omhandlet i chartrets artikel 52, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 22.10.2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, præmis 32, af 17.12.2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, præmis 76, og af 26.2.2019, X (Passive selskaber etableret i tredjelande), C-135/17, EU:C:2019:136, præmis 74 og 75), som kan muliggøre en begrænsning af udøvelsen af de rettigheder, som er sikret ved chartrets artikel 7, 8 og 47, enten af den enkelte rettighed eller af disse rettigheder i forening.
- 88 Det følger heraf, at det mål, der forfølges med den i hovedsagerne omhandlede nationale lovgivning, udgør mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen.
- 89 Dette mål om bekæmpelse af international skatteunddragelse og skatteundgåelse kommer bl.a. til udtryk i artikel 5-7 i direktiv 2011/16 ved indførelsen af en procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning, der muliggør et effektivt og hurtigt samarbejde mellem de kompetente nationale myndigheder med henblik på indhente oplysninger i forbindelse med undersøgelser, der vedrører den ene eller den anden skattepligtige person (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 46, 47 og 77).
- 90 Den interesse, der er forbundet med det effektive og hurtige samarbejde, der konkretiserer det mål om bekæmpelse af international skatteunddragelse og skatteundgåelse, der ligger til grund for direktiv 2011/16, indebærer imidlertid bl.a., at samtlige frister i direktivets artikel 7 skal overholdes.
- 91 Henset til denne situation skal det bemærkes, at en national lovgivning, der udelukker, at en skattepligtig person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen om udveksling af oplysninger, som har fået den kompetente nationale myndighed til at træffe en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som de i hovedsagerne omhandlede, kan anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af denne afgørelse, er egnet til at nå det mål om bekæmpelse af international skatteunddragelse og skatteundgåelse, som forfølges med direktiv 2011/16, og nødvendig for virkeliggørelsen af dette mål.
- 92 Endvidere forekommer lovgivningen ikke uforholdsmæssig, for det første fordi en sådan afgørelse ikke indebærer nogen retlige forpligtelser eller risiko for sanktioner for den pågældende skattepligtige person, og for det andet fordi den skattepligtige har mulighed for indirekte at anfægte afgørelsen inden for rammerne af et andet søgsmål til prøvelse af en senere afgørelse om berigtigelse eller genopretning.
- 93 Under disse omstændigheder må det fastslås, at chartrets artikel 47, sammenholdt med artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1, heri, skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at lovgivningen i en medlemsstat som den i hovedsagerne omhandlede udelukker, at en afgørelse – hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat – kan gøres til genstand for et direkte søgsmål anlagt af den skattepligtige person, som i denne anden medlemsstat er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen.

*– Retten til adgang til effektive retsmidler for berørte tredjeparter*

- 94 Således som det fremgår af denne doms præmis 26, 36 og 71, er de berørte tredjeparter, som den forelæggende ret henviser til, juridiske personer, med hvem den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til de i hovedsagerne omhandlede afgørelser om påbud om fremsendelse af oplysninger, har eller kan have juridiske, bankmæssige, finansielle eller mere generelt økonomiske forbindelser.



- 95 Det skal først afgøres, hvorvidt sådanne tredjeparter i en situation som den i hovedsagerne omhandlede skal indrømmes den ret til adgang til effektive retsmidler, som er sikret ved chartrets artikel 47.
- 96 Det skal i denne henseende bemærkes, at i lighed med en juridisk person, der er i besiddelse af oplysninger, til hvem den kompetente nationale myndighed meddeler et påbud om fremsendelse af disse oplysninger, kan disse tredjeparter påberåbe sig den beskyttelse, som enhver fysisk eller juridisk person i medfør af det almindelige EU-retlige princip, der er nævnt i denne doms præmis 57, er indrømmet mod offentlige myndigheders vilkårlige eller uforholdsmæssige indgreb i deres private forhold, selv om fremsendelsen til en offentlig myndighed af juridiske, bankmæssige, finansielle eller mere generelt økonomiske oplysninger, der vedrører dem, ikke på nogen måde kan anses for at berøre kernen af nævnte forhold (jf. i denne retning Menneskerettighedsdomstolens dom af 16.6.2015, Othymia Investments BV mod Nederlandene, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, præmis 37, og af 7.7.2015, M.N. m.fl. mod San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, §§ 51 og 54, og af 22.12.2015, G.S.B. mod Schweiz, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, §§ 51 og 93).
- 97 Disse tredjeparter skal derfor indrømmes ret til effektive retsmidler, når der foreligger en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger, som kan tilsidesætte deres ret til denne beskyttelse.
- 98 Hvad dernæst angår spørgsmålet om, hvorvidt udøvelsen af den ret til effektive retsmidler, som de tredjeparter, der er berørt af de omhandlede oplysninger, er indrømmet, kan begrænses, således at tredjeparterne ikke kan anlægge et direkte søgsmål, når der foreligger en sådan afgørelse, bemærkes for det første, at den i hovedsagerne omhandlede nationale lovgivning klart og præcist definerer den begrænsning, som den pålægger udøvelsen af denne ret.
- 99 Hvad for det andet angår kravet om respekt for det væsentligste indhold af retten til effektive retsmidler skal det bemærkes, at de tredjeparter, som er berørt af de omhandlede oplysninger – i modsætning til den person, der er i besiddelse af disse oplysninger, og til hvem den kompetente myndighed i en medlemsstat har adresseret en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysningerne – ikke er underlagt nogen retlig forpligtelse til at fremsende nævnte oplysninger og derfor ikke er i risiko for at blive pålagt en sanktion i tilfælde af manglende opfyldelse af en sådan retlig forpligtelse. Den retspraksis, som er nævnt i denne doms præmis 66, andet punktum, finder derfor ikke anvendelse på disse.
- 100 Endvidere er det korrekt, at når en person i henhold til en offentlig myndigheds afgørelse fremsender denne myndighed oplysninger vedrørende disse tredjeparter til en offentlig myndighed, kan dette påvirke tredjeparternes ret til beskyttelse mod offentlige myndigheders vilkårlige og uforholdsmæssige indgreb i deres private forhold og følgelig påføre dem en skade.
- 101 Det følger imidlertid af Domstolens praksis, at et givent retssubjekts mulighed for at anlægge søgsmål med henblik på at få fastslået, at de rettigheder, som den pågældende er sikret ved EU-retten, er blevet tilsidesat, for derved at opnå erstatning for den skade, som tilsidesættelsen har påført den pågældende, sikrer retssubjektet en effektiv retsbeskyttelse, for så vidt som den domstol, der skal træffe afgørelse i tvisten, har beføjelse til at kontrollere den retsakt eller foranstaltning, der har givet anledning til tilsidesættelsen og den nævnte skade (jf. i denne retning dom af 13.3.2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, præmis 58).
- 102 Det følger heraf, at respekten for det væsentligste indhold af retten til adgang til effektive retsmidler ikke indebærer, at retssubjekter såsom de tredjeparter, der er berørt af de omhandlede oplysninger – idet de ikke er underlagt nogen retlig forpligtelse til at fremsende disse oplysninger, og derfor ikke er i risiko for at blive pålagt en sanktion i tilfælde af manglende opfyldelse af en sådan retlig forpligtelse – skal have mulighed for at anlægge et direkte søgsmål til prøvelse af afgørelsen om påbud om fremsendelse af disse oplysninger.



- 103 For det tredje bemærkes, at den i hovedsagerne omhandlede nationale lovgivning, som nævnt i denne doms præmis 86-88, forfølger et mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen.
- 104 For så vidt angår kravet om, at lovgivningen skal være nødvendig og forholdsmæssig med hensyn til det pågældende mål, må dette, således som det følger af denne doms præmis 90-92, anses for at være opfyldt, henset til dels de frister, som skal overholdes for at sikre, at den procedure for udveksling af oplysninger, som konkretiserer det mål om bekæmpelse af international skatteunddragelse og skatteundgåelse, der ligger til grund for direktiv 2011/16, er effektiv og hurtig, dels de berørte personers faktiske søgsmålskompetence med henblik på at få fastslået, at de rettigheder, som de pågældende er sikret ved EU-retten, er blevet tilsidesat, og opnå erstatning for den skade, som tilsidesættelsen har forårsaget.
- 105 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de første spørgsmål i sag C-245/19 og i sag C-246/19 besvares med, at chartrets artikel 47, sammenholdt med artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1, heri, skal fortolkes således
- at den er til hinder for, at lovgivningen i en medlemsstat, som gennemfører den procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning, der er indført ved direktiv 2011/16, udelukker, at en afgørelse – hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat – kan gøres til genstand for søgsmål, som anlægges af en sådan person, og
  - at den ikke er til hinder for, at en sådan lovgivning udelukker, at en sådan afgørelse kan gøres til genstand for søgsmål, som anlægges af den skattepligtige person, som i denne anden medlemsstat er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til den nævnte anmodning, eller af tredjeparter, som er berørt af de omhandlede oplysninger.

#### ***Det andet spørgsmål i sag C-245/19***

- 106 Henset til besvarelsene af det første spørgsmål i sag C-245/19 og i sag C-246/19 og til den omstændighed, at det andet spørgsmål i disse sager er rejst for det tilfælde, at det første spørgsmål besvares bekræftende, er det udelukkende det andet spørgsmål i sag C-245/19, som skal besvares.
- 107 Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 skal fortolkes således, at en afgørelse, hvorved den kompetente myndighed i en medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, sammenholdt med denne anmodning, skal anses for at vedrøre oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, når den angiver identiteten på den person, som er i besiddelse af de omhandlede oplysninger, identiteten på den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen om udveksling af oplysninger, og den periode, som sidstnævnte dækker, og når den angår kontrakter, faktureringer og betalinger, der, om end de ikke er præcist identificeret, er afgrænset ved hjælp af kriterier vedrørende for det første den omstændighed, at de er blevet henholdsvis indgået eller foretaget af den person, som er i besiddelse af oplysninger, for det andet den omstændighed, at de angår den periode, som undersøgelsen dækker, og for det tredje deres forbindelse til den pågældende skattepligtige person.
- 108 Artikel 1, stk. 1, i direktiv 2011/16 bestemmer, at medlemsstaterne samarbejder indbyrdes med henblik på at udveksle de oplysninger, som kan forudses at være relevante for administrationen og håndhævelsen af deres nationale love på skatteområdet.

- 109 Efter anmodning fra den nationale myndighed, som ønsker sådanne oplysninger meddelt, dvs. den såkaldt »bistandssøgende myndighed«, meddeler den myndighed, hvortil anmodningen er rettet, dvs. den såkaldt »bistandssøgte myndighed«, i henhold til direktivets artikel 5 den bistandssøgende myndighed de oplysninger, som den i givet fald har indhentet i forbindelse med en undersøgelse.
- 110 Udtrykket »forudses at være relevante«, der fremgår af artikel 1, stk. 1, i direktiv 2011/16, gør det, således som Domstolen allerede har fastslået, muligt for den bistandssøgende myndighed at anmode om og indhente enhver oplysning, som den med rimelighed anser for relevant med henblik på sin undersøgelse, uden dog at tillade den klart at gå ud over rammerne for denne undersøgelse eller at pålægge den bistandssøgte myndighed en uforholdsmæssig byrde (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 63 og 66-68).
- 111 Endvidere skal dette udtryk fortolkes i lyset af det generelle princip i EU-retten, som er nævnt i denne doms præmis 57, hvorefter fysiske og juridiske personer skal beskyttes mod offentlige myndigheders vilkårlige eller uforholdsmæssige indgreb i forhold af privat karakter.
- 112 I denne forbindelse skal det bemærkes, at selv om den bistandssøgende myndighed, der står for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen om udveksling af oplysninger, råder over en skønsmargen til, alt efter sagens omstændigheder, at vurdere den forventede relevans af de oplysninger, som der anmodes om, betyder dette ikke, at den kan anmode den bistandssøgte myndighed om oplysninger uden nogen som helst relevans for undersøgelsen (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 70 og 71).
- 113 En afgørelse om påbud om at fremsende oplysninger, hvorved den bistandssøgte myndighed imødekommer en anmodning om udveksling af oplysninger fra den bistandssøgende myndighed, der benytter såkaldte »fishing expeditions« som omhandlet i niende betragtning til direktiv 2011/16, udgør således et vilkårligt eller uforholdsmæssigt indgreb fra de offentlige myndigheders side.
- 114 Det følger heraf, at oplysninger, der anmodes om i forbindelse med »fishing expeditions«, under alle omstændigheder ikke kan anses for at kunne »forudses at være relevante« som omhandlet i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2011/16.
- 115 I denne henseende skal den bistandssøgte myndighed efterprøve, om begrundelsen for den anmodning om udveksling af oplysninger, som den bistandssøgende myndighed har rettet til den, er tilstrækkelig til at fastslå, at de omhandlede oplysninger ikke er blottet for enhver forventet relevans under hensyn til identiteten af den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen, til, hvad der tjener den pågældende undersøgelse, og – hvis det er nødvendigt at indhente de pågældende oplysninger hos en person, der er i besiddelse af dem – til dennes identitet (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 76, 78, 80 og 82).
- 116 Hvis denne person har anlagt et søgsmål til prøvelse af en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger, der er rettet til denne, skal den kompetente retsinstans således kontrollere, at begrundelsen for afgørelsen og for den anmodning, som afgørelsen er baseret på, er tilstrækkelig til at fastslå, at de omhandlede oplysninger ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans under hensyn til dels identiteten på den pågældende skattepligtige person og på den person, som er i besiddelse af oplysningerne, dels hvad der tjener den omhandlede undersøgelse (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 86).
- 117 Det er således på grundlag af disse omstændigheder, at det skal afgøres, om en afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger som den, der har givet anledning til tvisten i sag C-245/19, sammenholdt med den anmodning om udveksling af oplysninger, som afgørelsen er baseret på, vedrører oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans.

- 118 Det bemærkes, at en sådan afgørelse, sammenholdt med en sådan anmodning, med al tydelighed vedrører oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, for så vidt som den angiver identiteten på den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen, den periode, som undersøgelsen dækker, og identiteten på den person, som er i besiddelse af oplysninger om kontrakter, der er indgået, og faktureringer og betalinger, der er foretaget i løbet af denne periode, og som er forbundet med den omhandlede skattepligtige person.
- 119 Den forelæggende rets tvivl er imidlertid forbundet med den omstændighed, at afgørelsen, sammenholdt med anmodningen, vedrører kontrakter, faktureringer og betalinger, som ikke er præcist identificeret.
- 120 For det første bemærkes, at afgørelsen, sammenholdt med anmodningen, ubestrideligt vedrører oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, for så vidt som den angår kontrakter, faktureringer og betalinger, som i løbet af den periode, der er dækket af undersøgelsen, er indgået eller foretaget af den person, der er i besiddelse af oplysninger herom, som har en forbindelse til den skattepligtige person, der er genstand for undersøgelsen.
- 121 For det andet bemærkes, at såvel afgørelsen som anmodningen, således som det fremgår af denne doms præmis 81, er blevet henholdsvis truffet og fremsat i den indledende fase af den nævnte undersøgelse, hvis formål er at indhente oplysninger, som den bistandssøgende myndighed antageligt ikke har præcis og fuldstændig kendskab til.
- 122 Under disse omstændigheder synes det at kunne forventes, at visse af de oplysninger, som er omfattet af den afgørelse om påbud om fremsendelse af oplysninger, som har givet anledning til tvisten i sag C-245/19, sammenholdt med den anmodning om udveksling af oplysninger, som afgørelsen er baseret på, i sidste ende kan vise sig at være irrelevante med hensyn til den bistandssøgende myndigheds undersøgelse på grundlag af undersøgelsens resultater.
- 123 Henset til betragtningerne i denne doms præmis 118 og 120 kan denne situation imidlertid ikke indebære, at de omhandlede oplysninger med henblik på den kontrol, som er nævnt i denne doms præmis 115 og 116, kan anses for at forekomme at være åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, og at de derfor ikke skulle opfylde de krav, som følger af artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16.
- 124 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål i sag C-245/19 besvares med, at artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 skal fortolkes således, at en afgørelse, hvorved den kompetente myndighed i en medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, sammenholdt med denne anmodning, skal anses for at vedrøre oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, når den angiver identiteten på den person, som er i besiddelse af de omhandlede oplysninger, identiteten på den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen om udveksling af oplysninger, og den periode, som sidstnævnte anmodning dækker, og når den angår kontrakter, faktureringer og betalinger, der, om end de ikke er præcist identificeret, er afgrænset ved hjælp af kriterier vedrørende for det første den omstændighed, at de er blevet henholdsvis indgået eller foretaget af den person, som er i besiddelse af oplysninger, for det andet den omstændighed, at de angår den periode, som undersøgelsen dækker, og for det tredje deres forbindelse til den pågældende skattepligtige person.

## Sagsomkostninger

125 Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Store Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, sammenholdt med artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1, heri, skal fortolkes således
  - at den er til hinder for, at lovgivningen i en medlemsstat, som gennemfører den procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning, der er indført ved Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF, som ændret ved Rådets direktiv 2014/107/EU af 9. december 2014, udelukker, at en afgørelse, hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, kan gøres til genstand for søgsmål, som anlægges af en sådan person, og
  - at den ikke er til hinder for, at en sådan lovgivning udelukker, at en sådan afgørelse kan gøres til genstand for søgsmål, som anlægges af den skattepligtige person, som i denne anden medlemsstat er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til den nævnte anmodning, eller af tredjeparter, som er berørt af de omhandlede oplysninger.
- 2) Artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16, som ændret ved direktiv 2014/107, skal fortolkes således, at en afgørelse, hvorved den kompetente myndighed i en medlemsstat pålægger en person, som er i besiddelse af oplysninger, at fremlægge disse oplysninger for den med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, sammenholdt med denne anmodning, skal anses for at vedrøre oplysninger, der ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans, når den angiver identiteten på den person, som er i besiddelse af de omhandlede oplysninger, identiteten på den skattepligtige person, som er genstand for den undersøgelse, der har givet anledning til anmodningen om udveksling af oplysninger, og den periode, som sidstnævnte anmodning dækker, og når den angår kontrakter, faktureringer og betalinger, der, om end de ikke er præcist identificeret, er afgrænset ved hjælp af kriterier vedrørende for det første den omstændighed, at de er blevet henholdsvis indgået eller foretaget af den person, som er i besiddelse af oplysninger, for det andet den omstændighed, at de angår den periode, som undersøgelsen dækker, og for det tredje deres forbindelse til den berørte skattepligtige person.

Underskrifter