



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala)

de 6 de octubre de 2020*

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2011/16/UE — Cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad — Artículos 1 y 5 — Requerimiento de comunicación de información a la autoridad competente de un Estado miembro, a raíz de una solicitud de intercambio de información de la autoridad competente de otro Estado miembro — Persona en cuyo poder obra la información requerida por la autoridad competente del primer Estado miembro — Contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de la autoridad competente del segundo Estado miembro — Terceras personas con las que dicho contribuyente mantiene relaciones jurídicas, bancarias, financieras o, en un sentido más amplio, económicas — Tutela judicial — Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Artículo 47 — Derecho a la tutela judicial efectiva — Artículo 52, apartado 1 — Limitación — Base jurídica — Respeto del contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva — Existencia de una vía de recurso que permita a los justiciables de que se trate obtener un control efectivo de todas las cuestiones de hecho y de Derecho pertinentes, así como una tutela judicial efectiva de los derechos que les garantiza el Derecho de la Unión — Objetivo de interés general reconocido por la Unión — Lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional — Proporcionalidad — “Pertinencia previsible” de la información solicitada en el requerimiento — Control jurisdiccional — Alcance — Aspectos personales, temporales y materiales que deben considerarse»

En los asuntos acumulados C-245/19 y C-246/19,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Luxemburgo), mediante resoluciones de 14 de marzo de 2019, recibidas en el Tribunal de Justicia el 20 de marzo de 2019, en los procedimientos entre

État luxembourgeois

y

B (asunto C-245/19),

y entre

État luxembourgeois

y

* Lengua de procedimiento: francés.

B,

C,

D,

F. C.,

con intervención de:

A (asunto C-246/19),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente, la Sra. R. Silva de Lapuerta, Vicepresidenta, los Sres. J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan y S. Rodin, Presidentes de Sala, y los Sres. M. Ilešič, J. Malenovský (Ponente), D. Šváby y F. Biltgen, la Sra. K. Jürimäe y los Sres. C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen y N. Wahl, Jueces;

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. M.-A. Gaudissart, Secretario adjunto;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 26 de mayo de 2020;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de B, C, D y F. C., por la Sra. C. Henlé, abogada;
- en nombre del Gobierno luxemburgués, inicialmente por la Sra. D. Holderer y el Sr. T. Uri, y posteriormente por este último, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno belga, por los Sres. S. Baeyens, P. Cottin y J.-C. Halleux, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno helénico, por las Sras. A. Dimitrakopoulou y M. Tassopoulou y por el Sr. G. Konstantinos, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno español, por el Sr. S. Jiménez García, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno francés, inicialmente por las Sras. A. Alidière y E. de Moustier y por los Sres. D. Colas y E. Toutain, y posteriormente por las Sras. A. Alidière y E. de Moustier y por el Sr. E. Toutain, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, inicialmente por la Sra. N. Gossement y por los Sres. H. Kranenborg, W. Roels y P. J. O. Van Nuffel, y posteriormente por estos tres últimos, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 2 de julio de 2020;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación, por un lado, de los artículos 7, 8, 47 y 52, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta») y, por otro, de los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO 2011, L 64, p. 1), en su versión modificada por la Directiva 2014/107/UE del Consejo, de 9 de diciembre de 2014 (DO 2014, L 359, p. 1) (en lo sucesivo, «Directiva 2011/16»).
- 2 Estas peticiones se han presentado en el contexto de dos litigios entre el État luxembourgeois (Estado luxemburgués) y, respectivamente, la sociedad B, en el primer litigio, y las sociedades B, C y D, así como F. C., en el segundo, en relación con dos decisiones del directeur de l'administration des contributions directes (Director del Servicio Responsable de los Tributos Directos, Luxemburgo) por las que requería a la sociedad B y al banco A, respectivamente, para que le comunicaran determinada información, a raíz de unas solicitudes de intercambio de información entre Estados miembros en materia fiscal.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Directiva 2011/16

- 3 En los considerandos 1, 2, 9 y 27 de la Directiva 2011/16 se indica lo siguiente:
 - «(1) En la era de la mundialización, la necesidad de los Estados miembros de asistencia mutua en el ámbito de la fiscalidad se hace cada vez más imperiosa. El enorme incremento de la movilidad de los sujetos pasivos, el número de transacciones transfronterizas y la internacionalización de los instrumentos financieros dificulta una estimación adecuada por parte de los Estados miembros de los impuestos adeudados. Esta creciente dificultad afecta al funcionamiento de los sistemas fiscales y lleva aparejada la doble imposición, fenómeno que incita a la evasión y al fraude fiscal [...].
 - (2) Así pues, sin contar con la información facilitada por otros Estados miembros, un Estado miembro, por sí solo, no puede gestionar el sistema tributario nacional. A fin de paliar los efectos negativos de este fenómeno, es indispensable impulsar una nueva cooperación administrativa entre las administraciones tributarias de los Estados miembros. Es preciso crear instrumentos que permitan instaurar la confianza entre los Estados miembros, mediante el establecimiento de las mismas normas, obligaciones y derechos para todos ellos.

[...]

(9) Los Estados miembros deben intercambiarse información relativa a casos particulares cuando así lo solicite otro Estado miembro y llevar a cabo las investigaciones necesarias para obtenerla. Con la norma de la “pertinencia previsible” se pretende prever en la mayor medida posible el intercambio de información en materia fiscal y, al mismo tiempo, aclarar que los Estados miembros no están en condiciones de emprender investigaciones aleatorias o solicitar información que probablemente no sea pertinente para los asuntos fiscales de un contribuyente dado [...].

[...]

(27) Todos los intercambios de información a que se refiere la presente Directiva están sometidos a las disposiciones de aplicación de la Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos [(DO 1995, L 281, p. 31)]. No obstante, conviene tener en cuenta las limitaciones de determinados derechos y obligaciones establecidas en la Directiva [95/46], con el fin de salvaguardar los intereses a que se refiere el artículo 13, apartado 1, letra e), de dicha Directiva. Dichas limitaciones son necesarias y proporcionadas con vistas a la pérdida potencial de ingresos de los Estados miembros y a la crucial importancia de la información contemplada en la presente Directiva para la eficacia de la lucha contra el fraude.»

4 El artículo 1 de la Directiva 2011/16, titulado «Objeto», dispone en su apartado 1:

«La presente Directiva establece las normas y los procedimientos con arreglo a los cuales los Estados miembros cooperarán entre sí con vistas a intercambiar información que, previsiblemente, guarde relación con la administración y ejecución de las leyes nacionales de los Estados miembros en relación con los impuestos mencionados en el artículo 2.»

5 El artículo 5 de esta Directiva, titulado «Procedimiento de intercambio de información previa solicitud», tiene el siguiente tenor:

«A petición de la autoridad requirente, la autoridad requerida comunicará a la autoridad requirente toda información de la mencionada en el artículo 1, apartado 1, que obre en su poder o que obtenga a raíz de investigaciones administrativas.»

6 El artículo 7 de dicha Directiva establece que la comunicación de información a la que se hace referencia en el artículo 5 deberá efectuarse lo antes posible y, salvo en determinados casos, en el plazo de dos meses, o de seis meses, dependiendo de que la autoridad requerida disponga ya o no de la información solicitada.

7 El artículo 25 de la Directiva 2011/16, titulado «Protección de datos», dispone lo siguiente en su apartado 1:

«Todo intercambio de información efectuado con arreglo a la presente Directiva está sujeto a las disposiciones de aplicación de la Directiva [95/46]. No obstante, los Estados miembros limitarán el alcance de las obligaciones y derechos previstos en el artículo 10, el artículo 11, apartado 1, y los artículos 12 y 21 de la Directiva [95/46], en la medida necesaria para salvaguardar los intereses a que se refiere el artículo 13, apartado 1, letra e), de dicha Directiva.»

Directiva 95/46

- 8 Los artículos 10, 11, apartado 1, 12 y 21 de la Directiva 95/46 establecen, respectivamente, los deberes de información respecto de las personas físicas afectadas por un tratamiento de datos personales en caso de que esos datos hayan sido recabados del propio interesado; los deberes de información respecto de dichas personas físicas en caso de que los referidos datos no hayan sido recabados de estas; el derecho de acceso de dichas personas físicas a los datos en cuestión, y la publicidad de los tratamientos de datos personales.
- 9 El artículo 13, apartado 1, letra e), de esta Directiva establece que los Estados miembros podrán adoptar medidas legales para limitar el alcance de las obligaciones y los derechos previstos, en particular, en los artículos 10, 11, apartado 1, 12 y 21 de dicha Directiva cuando tal limitación constituya una medida necesaria para la salvaguardia de un interés económico y financiero importante de un Estado miembro o de la Unión, incluidos los asuntos monetarios, presupuestarios y fiscales.
- 10 El artículo 22 de la misma Directiva dispone:
«Sin perjuicio del recurso administrativo que pueda interponerse [...] antes de acudir a la autoridad judicial, los Estados miembros establecerán que toda persona disponga de un recurso judicial en caso de violación de los derechos que le garanticen las disposiciones de Derecho nacional aplicables al tratamiento de que se trate.»

Reglamento (UE) 2016/679

- 11 La Directiva 95/46 fue derogada, con efectos a 25 de mayo de 2018, por el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46 (Reglamento general de protección de datos) (DO 2016, L 119, p. 1; corrección de errores en DO 2018, L 127, p. 2), cuyo artículo 1, titulado «Objeto», precisa en particular que dicho Reglamento establece las normas relativas a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de los datos personales y que protege los derechos y libertades fundamentales de las personas físicas y, en particular, su derecho a la protección de los datos personales. Por otra parte, el artículo 94, apartado 2, de este Reglamento indica que toda referencia a la Directiva 95/46 ha de entenderse en adelante hecha a dicho Reglamento.
- 12 Los artículos 13, 14 y 15 del Reglamento 2016/679 reproducen, modificándolas, las disposiciones que figuraban anteriormente en los artículos 10, 11, apartado 1, y 12, respectivamente, de la Directiva 95/46.
- 13 El artículo 23, apartado 1, letra e), de dicho Reglamento, que reproduce, modificándola, la disposición que figuraba anteriormente en el artículo 13, apartado 1, letra e), de la Directiva 95/46, dispone que el Derecho de la Unión y el Derecho de los Estados miembros podrán limitar, a través de medidas legislativas, el alcance de las obligaciones y de los derechos establecidos, en particular, en los artículos 13 a 15 del mismo Reglamento, cuando tal limitación respete en lo esencial los derechos y libertades fundamentales y sea una medida necesaria y proporcionada en una sociedad democrática para salvaguardar determinados objetivos importantes de interés

público general, en particular un interés económico o financiero importante de la Unión o de un Estado miembro, incluso en los ámbitos fiscal, presupuestario y monetario, la sanidad pública y la seguridad social.

- 14 El artículo 79, apartado 1, del Reglamento 2016/679, que reproduce, con modificaciones, el artículo 22 de la Directiva 95/46, establece que, sin perjuicio de los recursos administrativos o extrajudiciales disponibles, toda persona física afectada por un tratamiento de datos personales tendrá derecho a la tutela judicial efectiva cuando considere que sus derechos en virtud del citado Reglamento han sido vulnerados como consecuencia de un tratamiento de sus datos personales.

Derecho luxemburgués

Ley de 29 de marzo de 2013

- 15 El artículo 6 de la 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 [Ley de 29 de marzo de 2013, relativa a la transposición de la Directiva 2011/16 y por la que 1) se modifica la Ley General Tributaria, y 2) se deroga la Ley Modificada de 15 de marzo de 1979 sobre la Asistencia Administrativa Internacional en Materia de Impuestos Directos; *Mémorial A* 2013, p. 756], dispone:

«A petición de la autoridad requirente, la autoridad requerida luxemburguesa le comunicará la información que, previsiblemente, guarda relación con la administración y ejecución de las leyes nacionales del Estado miembro requirente con respecto a los impuestos [...], que obre en su poder o que obtenga a raíz de investigaciones administrativas.»

Ley de 25 de noviembre de 2014

- 16 La 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 (Ley de 25 de noviembre de 2014, relativa al procedimiento aplicable al intercambio de información previa solicitud en el ámbito de la fiscalidad y por la que se modifica la Ley de 31 de marzo de 2010, relativa a la aprobación de los convenios fiscales y que establece el procedimiento aplicable en materia de intercambio de información previa solicitud; *Mémorial A* 2014, p. 4170; en lo sucesivo, «Ley de 25 de noviembre de 2014») es aplicable, en particular, a las solicitudes de intercambio de información a que se refiere el artículo 6 de la Ley de 29 de marzo de 2013 citada en el apartado anterior de la presente sentencia.

- 17 A tenor del artículo 2 de la Ley de 25 de noviembre de 2014:

«(1) Las administraciones tributarias podrán solicitar a quien esté en posesión de ella cualquier tipo de información que sea requerida a efectos del intercambio de información previsto en los convenios y en las leyes.

(2) Quien esté en posesión de la información estará obligado a facilitar los datos exigidos en su totalidad, de forma precisa y sin alteraciones, en el plazo de un mes a contar desde la notificación

de la decisión por la que se le requiera la información solicitada. Dicha obligación incluye el envío, sin modificaciones, de documentos en los que se base la información.

[...]»

18 El artículo 3 de esta Ley, en su versión aplicable a los litigios principales, establecía:

«(1) La Administración tributaria competente comprobará la regularidad formal de la solicitud de intercambio de información. Esta solicitud será formalmente válida si indica su base jurídica y la autoridad competente de la que emana y las demás indicaciones establecidas en los convenios y en las leyes.

[...]

(3) En caso de que la Administración tributaria competente no disponga de la información requerida, su director o la persona en quien este tenga delegadas sus funciones notificará mediante carta certificada a quien posea tales datos su decisión de requerirle para que proporcione la información de que se trate. La notificación de la decisión a quien posea la información solicitada también servirá de notificación para cualquier otra persona mencionada en ella.

[...]»

19 El artículo 5, apartado 1, de la mencionada Ley dispone:

«Si la información solicitada no se facilita en el plazo de un mes a partir de la notificación de la decisión de requerimiento, podrá imponerse a quien esté en posesión de dicha información una sanción tributaria por un importe máximo de 250 000 euros. El director de la Administración tributaria competente o la persona en quien este haya delegado sus facultades fijará el importe de la sanción.»

20 El artículo 6 de la misma Ley, en su versión aplicable a los litigios principales, tenía el siguiente tenor:

«(1) No cabe recurso alguno contra la solicitud de intercambio de información ni contra la decisión de requerimiento mencionadas en el artículo 3, apartados 1 y 3.

(2) La persona que esté en posesión de la información podrá interponer recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones mencionadas en el artículo 5 ante el tribunal administratif [(Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, Luxemburgo)]. [...] El recurso tendrá efecto suspensivo. [...]

[...]».

Ley de 1 de marzo de 2019

- 21 La loi du 1^{er} 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 (Ley de 1 de marzo de 2019 por la que se modifica la Ley de 25 de noviembre de 2014, relativa al procedimiento aplicable al intercambio de información previa solicitud en el ámbito de la fiscalidad; *Mémorial A* 2019, p. 112; en lo sucesivo, «Ley de 1 de marzo de 2019») entró en vigor el 9 de marzo de 2019.
- 22 El artículo 3, apartado 1, de la Ley de 25 de noviembre de 2014, en su versión modificada por la Ley de 1 de marzo de 2019, dispone:
- «La Administración tributaria competente comprobará la regularidad formal de la solicitud de intercambio de información. Esta solicitud será formalmente válida si menciona su base jurídica y la autoridad competente de la que emana y las demás indicaciones establecidas en los convenios y en las leyes. La Administración tributaria competente se asegurará de que la información solicitada no carece de pertinencia previsible dadas la identidad de la persona a la que se refiere la solicitud de intercambio de información y la del poseedor de la información, así como las necesidades del procedimiento tributario de que se trate.»
- 23 El artículo 6, apartado 1, de la Ley de 25 de noviembre de 2014, en su versión modificada por la Ley de 1 de marzo de 2019, establece:
- «La persona que esté en posesión de la información podrá interponer un recurso de anulación contra la decisión mencionada en el artículo 3, apartado 3, ante el tribunal administratif [(Tribunal de lo Contencioso-Administrativo)]».

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

- 24 Cada uno de los litigios principales se originó por una solicitud de intercambio de información enviada por la Administración tributaria del Reino de España a la del Gran Ducado de Luxemburgo con vistas a la obtención de información relativa a F. C., una persona física residente en España, donde está sometida, como contribuyente, a una investigación con objeto de determinar su situación de acuerdo con la legislación tributaria nacional.

Asunto C-245/19

- 25 El 18 de octubre de 2016, la Administración tributaria española envió a la Administración tributaria luxemburguesa una primera solicitud de intercambio de información referida a F. C.
- 26 El 16 de junio de 2017, el Director del Servicio Responsable de los Tributos Directos tramitó dicha solicitud remitiendo a la sociedad B una decisión por la que la requería para que comunicara información relativa al período que abarca del 1 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2014 sobre los siguientes extremos:
- contratos celebrados por la sociedad B con las sociedades E y F en relación con los derechos de F. C.;

- cualquier otro contrato celebrado, bien durante el período de que se trata, bien con anterioridad o posterioridad a este, pero que surta efectos durante el indicado período, relativo a F. C.;
 - todas las facturas emitidas o recibidas en relación con dichos contratos, así como su forma de cobro y su pago;
 - el detalle de las cuentas bancarias y de las instituciones financieras en las que se mantiene el efectivo registrado en el balance.
- 27 En esta decisión se precisaba, además, que no cabía recurso alguno contra ella, de conformidad con el artículo 6 de la Ley de 25 de noviembre de 2014.
- 28 Mediante demanda presentada en la Secretaría del tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) el 17 de julio de 2017, la sociedad B interpuso un recurso por el que solicitaba, con carácter principal, la modificación de dicha decisión y, con carácter subsidiario, su anulación.
- 29 Mediante sentencia de 26 de junio de 2018, el tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) se declaró competente para conocer del expresado recurso en la medida en que tenía por objeto la anulación de la decisión de 16 de junio de 2017 y anuló parcialmente esta última. Por lo que respecta a su competencia, consideró que el artículo 6, apartado 1, de la Ley de 25 de noviembre de 2014 no era conforme con el artículo 47 de la Carta, por cuanto excluía la existencia de recurso directo contra una decisión por la que se efectúa un requerimiento para que se comunique información a la Administración tributaria, de manera que esa disposición debía quedar inaplicada. En cuanto al fondo, entendió que determinada información solicitada por el Director del Servicio Responsable de los Tributos Directos no era previsiblemente pertinente para la investigación llevada a cabo por la Administración tributaria española, lo que conducía necesariamente a la anulación de la decisión de 16 de junio de 2017 por cuanto en ella se requería a la sociedad B para que comunicara dicha información.
- 30 Mediante escrito presentado en la Secretaría de la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Luxemburgo) el 24 de julio de 2018, el Estado luxemburgués formuló recurso de apelación contra dicha sentencia.
- 31 En el marco de este recurso de apelación, el Estado luxemburgués alega que el artículo 6, apartado 1, de la Ley de 25 de noviembre de 2014 no es disconforme con el artículo 47 de la Carta, puesto que no se opone a que la persona que sea destinataria de una decisión por la que se la requiere para que comunique información a la Administración tributaria y en cuyo poder se halle la información solicitada pueda impugnar con carácter incidental —en caso de que no haya dado cumplimiento a dicha decisión y se le haya impuesto una sanción por tal motivo— la referida decisión en el marco del recurso contencioso-administrativo que puede interponer contra tal sanción en virtud del artículo 6, apartado 2, de esa Ley. El Estado luxemburgués considera que, en consecuencia, el tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) incurrió en error al excluir la aplicación del artículo 6, apartado 1, de dicha Ley y al declararse competente para conocer del recurso de anulación que se le había sometido. Añade que dicho órgano jurisdiccional consideró indebidamente que determinada información a la que se refería la decisión de 16 de junio de 2017 no era previsiblemente pertinente en el sentido de la Directiva 2011/16.

- 32 En su resolución de remisión, la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) se pregunta en primer lugar si los artículos 7, 8, 47 y 52 de la Carta exigen reconocer a la persona que sea destinataria de una decisión por la que se la requiere para que comunique a la Administración tributaria información que obre en su poder el derecho a interponer un recurso directo contra esa decisión, sin perjuicio de la posibilidad de impugnar dicha decisión con carácter incidental en caso de que no le dé cumplimiento y se le imponga posteriormente una sanción por tal motivo, con arreglo a la Ley de 25 de noviembre de 2014, interpretada a la luz de la sentencia de 16 de mayo de 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 En segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en caso de respuesta afirmativa a esta primera cuestión, cuál es el alcance del control judicial que puede efectuar en el marco de tal recurso directo sobre el carácter previsiblemente pertinente de la información en cuestión, a la luz de los artículos 1 y 5 de la Directiva 2011/16.
- 34 En tales circunstancias, la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Deben interpretarse los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de la Carta [...], en relación, en su caso, con el artículo 47 [de esta], en el sentido de que se oponen a una legislación [...] de un Estado miembro que, al establecer el procedimiento aplicable en materia de intercambio de información previa solicitud con el fin, entre otros, de transponer la Directiva 2011/16 [...], excluye cualquier recurso —en particular judicial— por parte del tercero que posee la información contra la decisión mediante la que la autoridad competente de dicho Estado miembro lo obliga a facilitar información con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de otro Estado miembro?
- 2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿deben interpretarse los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16 —en su caso, teniendo en cuenta el carácter evolutivo de la interpretación del artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la [Organización de Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre la Renta y sobre el Patrimonio]— en el sentido de que una solicitud de intercambio de información, junto con una decisión de requerimiento de la autoridad competente del Estado miembro requerido que la tramita, cumplen el criterio de la inexistencia de una carencia manifiesta de pertinencia previsible si el Estado miembro requirente indica la identidad del contribuyente afectado, el período al que se refiere la investigación en el Estado miembro requirente y la identidad de la persona que posee la información de que se trata, y solicita al mismo tiempo información sobre contratos y sobre las facturas y pagos correspondientes no especificados pero delimitados por criterios basados, en primer lugar, en la circunstancia de que fueron celebrados por la persona que posee la información y que consta identificada; en segundo lugar, en su aplicabilidad durante los ejercicios fiscales a los que se refiere la investigación de las autoridades del Estado requirente, y, en tercer lugar, en su relación con el contribuyente afectado identificado?»

Asunto C-246/19

- 35 El 16 de marzo de 2017, la Administración tributaria española envió a la Administración tributaria luxemburguesa una segunda solicitud de intercambio de información referida a F. C.

- 36 El 29 de mayo de 2017, el Director del Servicio Responsable de los Tributos Directos tramitó dicha solicitud remitiendo al banco A una decisión por la que lo requería para que comunicara información relativa al período que abarca del 1 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2014 respecto de los siguientes datos y documentos:
- el nombre del titular o de los titulares actuales de una cuenta bancaria determinada;
 - el nombre de la persona o de las personas autorizadas a efectuar operaciones con esa cuenta;
 - el nombre de la persona o de las personas que abrieron dicha cuenta;
 - los extractos de la misma cuenta durante el período en cuestión;
 - el beneficiario o los beneficiarios efectivos de la cuenta en cuestión;
 - aclaración sobre si se abrió alguna otra cuenta después del 31 de diciembre de 2014 en el banco A y si las cantidades ingresadas en ella proceden de alguna cuenta abierta previamente en dicho banco;
 - los extractos de todos los activos financieros de que sea titular F. C. en la sociedad B, en la sociedad D o en cualquier otra sociedad controlada por F. C. durante el período en cuestión, y
 - los extractos de los activos financieros en los que aparece F. C. como beneficiario efectivo durante el indicado período.
- 37 En esta decisión se precisaba, además, que no cabía recurso alguno contra ella, de conformidad con el artículo 6, apartado 1, de la Ley de 25 de noviembre de 2014.
- 38 Mediante demanda presentada en la Secretaría del tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) el 17 de julio de 2017, las sociedades B, C y D, así como F. C., interpusieron un recurso por el que solicitaban, con carácter principal, la modificación de dicha decisión y, con carácter subsidiario, su anulación.
- 39 Mediante sentencia de 26 de junio de 2018, el tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) se declaró competente para conocer del expresado recurso en la medida en que tenía por objeto la anulación de la decisión de 29 de mayo de 2017 y anuló parcialmente esta última, fundándose en motivos análogos a los que se han resumido en el apartado 29 de la presente sentencia.
- 40 Mediante escrito presentado en la Secretaría de la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) el 24 de julio de 2018, el Estado luxemburgués formuló recurso de apelación contra dicha sentencia.
- 41 En su resolución de remisión, la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) expone interrogantes análogos a los resumidos en los apartados 32 y 33 de la presente sentencia, al mismo tiempo que pone de relieve el hecho de que el asunto C-246/19 se originó por recursos interpuestos no por una persona destinataria de una decisión por la que se la requiere para que comunique información que obre en su poder a la Administración tributaria de un Estado miembro, como sucede en el asunto C-245/19, sino por otras personas que se encuentran en una situación diversa, a saber, por un lado, un contribuyente

sometido a una investigación iniciada por la Administración tributaria de otro Estado miembro y, por otro, terceras personas que mantienen relaciones jurídicas, bancarias, financieras o, en un sentido más amplio, económicas con ese contribuyente.

42 En tales circunstancias, la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Deben interpretarse los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de la Carta, en relación, en su caso, con el artículo 47 [de esta], en el sentido de que se oponen a la legislación [...] de un Estado miembro que, al establecer el procedimiento aplicable en materia de intercambio de información previa solicitud con objeto, entre otros, de transponer la Directiva 2011/16 [...], excluye cualquier recurso —en particular judicial— por parte del contribuyente sometido a una investigación en [otro Estado miembro] y de una tercera persona afectada contra la decisión por la que la autoridad competente [del primer] Estado miembro obliga a una persona que posee la información a facilitársela con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de [ese] otro Estado miembro?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿deben interpretarse los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16 —en su caso, teniendo en cuenta el carácter evolutivo de la interpretación del artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE [sobre la Renta y sobre el Patrimonio]— en el sentido de que una solicitud de intercambio de información, junto con un requerimiento de la autoridad competente del Estado miembro requerido que la tramita, cumplen el criterio de la inexistencia de una carencia manifiesta de pertinencia previsible si el Estado miembro requirente indica la identidad del contribuyente afectado, el período al que se refiere la investigación en el Estado miembro requirente y la identidad de la persona que posee la información de que se trata, y solicita al mismo tiempo información sobre cuentas bancarias y activos financieros no especificados pero delimitados por criterios basados, en primer lugar, en la circunstancia de que son titularidad de una persona que posee información y que consta identificada; en segundo lugar, en los ejercicios fiscales a los que se refiere la investigación de las autoridades del Estado requirente, y, en tercer lugar, en su relación con el contribuyente afectado identificado?»

43 Mediante decisión del Presidente del Tribunal de Justicia de 3 de mayo de 2019, se acordó la acumulación de los asuntos C-245/19 y C-246/19 a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial en los asuntos C-245/19 y C-246/19

Observaciones preliminares

44 Mediante la primera cuestión prejudicial formulada en los asuntos C-245/19 y C-246/19, el órgano jurisdiccional remitente desea que se dilucide, en esencia, si el artículo 47 de la Carta, en relación con los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de esta, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que la legislación de un Estado miembro por la que se establece el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16 excluya que una

decisión por la que la autoridad competente de ese Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con el fin de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, pueda ser objeto de recursos interpuestos, primero, por tal persona; segundo, por el contribuyente sometido, en ese otro Estado miembro, a la investigación que ha originado dicha solicitud, y, tercero, por terceras personas a las que concierne la información en cuestión.

- 45 Como resulta del artículo 51, apartado 1, de la Carta, las disposiciones de esta están dirigidas a los Estados miembros únicamente cuando apliquen el Derecho de la Unión.
- 46 Constituye un caso de aplicación del Derecho de la Unión, que determina la aplicabilidad de la Carta, la adopción por un Estado miembro de un régimen legal que regula el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16 (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 34 a 37), particularmente cuando establece la posibilidad de que la autoridad competente adopte una decisión por la que obligue a una persona que posee información a comunicársela.
- 47 El artículo 47 de la Carta dispone, en su párrafo primero, que toda persona cuyos derechos y libertades garantizados por el Derecho de la Unión hayan sido violados tiene derecho a la tutela judicial efectiva respetando las condiciones establecidas en dicho artículo. A este derecho corresponde la obligación que el artículo 19 TUE, apartado 1, párrafo segundo, impone a los Estados miembros de establecer las vías de recurso necesarias para garantizar la tutela judicial efectiva en los ámbitos cubiertos por el Derecho de la Unión.
- 48 Los artículos 7 y 8 de la Carta consagran, respectivamente, el derecho al respeto de la vida privada y el derecho a la protección de los datos de carácter personal.
- 49 Ninguno de esos tres derechos fundamentales constituye una prerrogativa absoluta, ya que cada uno de ellos debe ser tomado en consideración en relación con su función en la sociedad (véase, por lo que respecta al derecho a la tutela judicial efectiva, la sentencia de 18 de marzo de 2010, *Alassini y otros*, C-317/08 a C-320/08, EU:C:2010:146, apartado 63 y jurisprudencia citada, y, por lo que se refiere a los derechos al respeto de la vida privada y a la protección de los datos de carácter personal, la sentencia de 16 de julio de 2020, *Facebook Ireland y Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, apartado 172 y jurisprudencia citada).
- 50 De esta manera, en el supuesto de que concurran en un caso concreto varios derechos garantizados por la Carta que pueden entrar en conflicto entre sí, la necesaria conciliación que debe operarse entre esos derechos, a fin de garantizar un justo equilibrio entre la protección otorgada a cada uno de ellos, puede llevar a su limitación (véanse, en este sentido, las sentencias de 29 de enero de 2008, *Promusicae*, C-275/06, EU:C:2008:54, apartados 63 a 65, y de 27 de marzo de 2014, *UPC Telekabel Wien*, C-314/12, EU:C:2014:192, apartado 46).
- 51 Por otra parte, el artículo 52, apartado 1, de la Carta establece que podrán introducirse limitaciones al ejercicio de los derechos y libertades reconocidos por esta, con la condición de que tales limitaciones estén establecidas por la ley, respeten el contenido esencial de los derechos y libertades en cuestión y, con sujeción al principio de proporcionalidad, sean necesarias y respondan efectivamente a objetivos de interés general reconocidos por la Unión o a la necesidad de protección de los derechos y libertades de los demás.

- 52 En el presente asunto, no obstante, los tres derechos fundamentales de que se trata no pueden entrar en conflicto entre sí, sino que están destinados a aplicarse de forma complementaria. En efecto, el carácter efectivo de la protección que el artículo 47 de la Carta pretende otorgar al titular del derecho garantizado por este solo puede manifestarse y apreciarse con respecto a derechos materiales, como los derechos contemplados en los artículos 7 y 8 de la Carta.
- 53 De la primera cuestión prejudicial en los asuntos C-245/19 y C-246/19, entendida a la luz de la fundamentación subyacente, se infiere que el órgano jurisdiccional remitente desea, más concretamente, que se dilucide si el artículo 47 de la Carta debe interpretarse en el sentido de que una legislación nacional puede privar a una persona que posee determinada información, a un contribuyente sometido a una investigación tributaria y a terceras personas a las que concierne esa información de la posibilidad de interponer un recurso directo contra una decisión por la que se requiere la comunicación de dicha información a la Administración tributaria, decisión que, según el órgano jurisdiccional remitente, puede vulnerar los derechos garantizados a estas diferentes personas por los artículos 7 y 8 de la Carta.

Sobre el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta

- 54 Como se desprende de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el artículo 47 de la Carta constituye base suficiente para invocar el derecho a la tutela judicial efectiva, sin que su contenido deba ser desarrollado por otras disposiciones del Derecho de la Unión o por disposiciones del Derecho interno de los Estados miembros (sentencias de 17 de abril de 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, apartado 78, y de 29 de julio de 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, apartado 56).
- 55 Hecha esta precisión, el reconocimiento del mencionado derecho en un caso concreto supone, como resulta del artículo 47, párrafo primero, de la Carta, que la persona que lo invoque se ampare en derechos o libertades garantizados por el Derecho de la Unión.

– Sobre el derecho a la tutela judicial efectiva de la persona que posee determinada información y a la que la autoridad competente decide requerir para que comunique esa información

- 56 Como se infiere de las explicaciones del órgano jurisdiccional remitente resumidas en el apartado 26 de la presente sentencia y de las disposiciones nacionales reproducidas en los apartados 17 a 19 de esta, la persona en cuyo poder se halla la información en cuestión en los litigios principales es una persona jurídica a la que la autoridad nacional competente remitió una decisión de requerimiento para que comunicara dicha información que, en caso de no ser atendida, puede conllevar la imposición de una sanción.
- 57 Por lo que hace, en primer lugar, a la cuestión de si debe reconocerse a tal persona la posibilidad de ampararse en el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta contra una decisión de este tipo, procede señalar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, constituye un principio general del Derecho de la Unión la protección de las personas, tanto físicas como jurídicas, contra las intervenciones de los poderes públicos en la esfera de su actividad privada que sean arbitrarias o desproporcionadas (sentencias de 21 de septiembre de 1989, Hoechst/Comisión, 46/87 y 227/88, EU:C:1989:337, apartado 19, y de 13 de septiembre de 2018, UBS Europe y otros, C-358/16, EU:C:2018:715, apartado 56).

- 58 Pues bien, esta protección puede ser invocada por una persona jurídica, como derecho garantizado por el Derecho de la Unión, en el sentido del artículo 47, párrafo primero, de la Carta, con objeto de impugnar en vía judicial un acto lesivo, en particular un requerimiento de información o una sanción impuesta por no haber atendido dicho requerimiento (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 51 y 52).
- 59 De ello se sigue que una persona jurídica a la que la autoridad nacional competente ha remitido una decisión de requerimiento de información como las controvertidas en los litigios principales debe poder ampararse en el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta frente a tal decisión.
- 60 Por lo que se refiere, en segundo lugar, a la cuestión de si una legislación nacional puede limitar el ejercicio de ese derecho, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el legislador de la Unión o, a falta de normativa de la Unión en la materia, los Estados miembros pueden establecer una limitación al ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta si se cumplen los requisitos del artículo 52, apartado 1, de esta (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de septiembre de 2016, *Star Storage y otros*, C-439/14 y C-488/14, EU:C:2016:688, apartados 46 y 49).
- 61 En el presente asunto, ninguna disposición de la Directiva 2011/16, que ha sido transpuesta mediante la legislación objeto de los litigios principales, permite deducir que haya sido voluntad del legislador de la Unión limitar el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva contra una decisión de requerimiento de información como las controvertidas en los litigios principales.
- 62 Cabe añadir que la Directiva 2011/16 remite, en su artículo 25, apartado 1, a la normativa de la Unión relativa al tratamiento de datos de carácter personal, al establecer que todo intercambio de información efectuado con arreglo a la citada Directiva está sujeto a las disposiciones de la Directiva 95/46, la cual, como se ha recordado en el apartado 11 de la presente sentencia, fue derogada y sustituida con efectos a 25 de mayo de 2018, es decir, después de la adopción de las decisiones controvertidas en los litigios principales, por el Reglamento 2016/679, cuyo objeto consiste, en particular, en salvaguardar y precisar el derecho a la protección de datos de carácter personal garantizado por el artículo 8 de la Carta.
- 63 Pues bien, el artículo 22 de la Directiva 95/46, reproducido esencialmente en el artículo 79 del Reglamento 2016/679, prescribe que toda persona debe disponer de un recurso judicial en caso de vulneración de los derechos que le garantizan las disposiciones aplicables al tratamiento de tales datos.
- 64 De ello se deduce que el legislador de la Unión no ha limitado el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta y que los Estados miembros pueden limitar dicho ejercicio, siempre que satisfagan las exigencias establecidas en el artículo 52, apartado 1, de la Carta.
- 65 Como se ha recordado en el apartado 51 de la presente sentencia, esta disposición exige, en particular, que toda limitación introducida en el ejercicio de los derechos y libertades garantizados por la Carta respete el contenido esencial de estos.

- 66 A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta incluye, en particular, el derecho de su titular a acceder a un tribunal que tenga competencia para garantizar el respeto de los derechos que el Derecho de la Unión reconoce a aquel y, a tal efecto, para examinar todas las cuestiones de hecho y de Derecho relevantes para pronunciarse sobre el litigio de que conoce (véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de noviembre de 2012, *Otis* y otros, C-199/11, EU:C:2012:684, apartado 49, y de 12 de diciembre de 2019, *Aktiva Finants*, C-433/18, EU:C:2019:1074, apartado 36). Además, para acceder a tal tribunal, esa persona no puede verse obligada a infringir una norma o una obligación jurídica y a exponerse a la sanción por la infracción cometida (véanse, en este sentido, las sentencias de 1 de abril de 2004, *Comisión/Jégo-Quéré*, C-263/02 P, EU:C:2004:210, apartado 35; de 13 de marzo de 2007, *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, apartado 64, y de 3 de octubre de 2013, *Inuit Tapiriit Kanatami* y otros/Parlamento y Consejo, C-583/11 P, EU:C:2013:625, apartado 104).
- 67 Pues bien, en el presente asunto, de las explicaciones del órgano jurisdiccional remitente resumidas en el apartado 32 de la presente sentencia se infiere que, de acuerdo con la legislación objeto de los litigios principales, solo si no da cumplimiento a dicha decisión y se le impone posteriormente una sanción por tal motivo, la persona destinataria de una decisión de requerimiento de información, como las controvertidas en los litigios principales, dispondrá de la posibilidad de impugnar con carácter incidental esa decisión, en el marco del recurso que puede interponer contra la sanción.
- 68 De ello se sigue que, frente a una decisión de requerimiento de información que sea arbitraria o desproporcionada, tal persona no podrá acceder a un tribunal, a menos que infrinja dicha decisión negándose a atender el requerimiento efectuado y se exponga de este modo a la sanción prevista para su incumplimiento. Por lo tanto, no puede considerarse que esa persona disfrute de una tutela judicial efectiva.
- 69 En tales circunstancias, procede considerar que una legislación nacional, como la controvertida en los litigios principales, que excluye la posibilidad de que una persona que posee determinada información interponga un recurso directo contra la decisión por la que la autoridad nacional competente le requiera la comunicación de dicha información no respeta el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta y, por consiguiente, el artículo 52, apartado 1, de esta se opone a tal legislación.

– Sobre el derecho a la tutela judicial efectiva del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la decisión de requerimiento de información

- 70 Como resulta de las explicaciones del órgano jurisdiccional remitente resumidas en el apartado 24 de la presente sentencia, el contribuyente en cuestión en los litigios principales es una persona física con residencia en un Estado miembro que no es el de la autoridad que adoptó las decisiones de requerimiento de información controvertidas en los litigios principales y que está sometida, en ese Estado miembro, a una investigación dirigida a determinar su situación con respecto a la legislación tributaria nacional.
- 71 Por otra parte, el texto de las decisiones de requerimiento de información controvertidas en los litigios principales, reproducido en los apartados 26 y 36 de la presente sentencia, revela que la información requerida por la autoridad que las adoptó se refiere a cuentas bancarias y activos financieros de que aquella persona pudiera ser titular o beneficiaria, así como a diversas

operaciones jurídicas, bancarias, financieras o, en un sentido más amplio, económicas que se hubieran podido realizar por la citada persona o por terceras personas que actuaran en nombre o en beneficio de esta.

- 72 En lo tocante, en primer lugar, a la cuestión de si debe reconocerse a tal persona el derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta contra tales decisiones, procede señalar que es patente que dicha persona es titular, por un lado, del derecho al respeto de la vida privada garantizado por el artículo 7 de la Carta y, por otro, del derecho a la protección de los datos de carácter personal garantizado por el artículo 8, apartado 1, de esta, el cual se halla estrechamente ligado, en el caso de las personas físicas, al derecho al respeto de la vida privada de estas últimas [sentencias de 9 de noviembre de 2010, Volker und Markus Schecke y Eifert, C-92/09 y C-93/09, EU:C:2010:662, apartado 47, y de 18 de junio de 2020, Comisión/Hungría (Transparencia asociativa), C-78/18, EU:C:2020:476, apartados 123 y 126].
- 73 De reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende además que la comunicación a un tercero, aunque se trate de una autoridad pública, de información relativa a una persona física identificada o identificable, así como la medida que impone o permite tal comunicación, constituyen una intromisión, sin perjuicio de que pueda existir una justificación, en el derecho de esa persona al respeto de su vida privada y en su derecho a la protección de los datos de carácter personal que le conciernen, independientemente de si dicha información es de carácter sensible o no y cualquiera que sea el uso que ulteriormente se haga de ella, salvo que esa comunicación se realice respetando las disposiciones del Derecho de la Unión y, en su caso, las disposiciones del Derecho interno establecidas al efecto [véanse, en este sentido, las sentencias de 18 de junio de 2020, Comisión/Hungría (Transparencia asociativa), C-78/18, EU:C:2020:476, apartados 124 y 126, y de 16 de julio de 2020, Facebook Ireland y Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, apartado 171 y jurisprudencia citada].
- 74 De esta manera, la comunicación a la autoridad nacional competente de información relativa a una persona física identificada o identificable, tal como la información mencionada en el apartado 71 de la presente sentencia, y la medida que, a semejanza de las decisiones citadas en el mismo apartado, impone esta comunicación pueden vulnerar el derecho al respeto de la vida privada de la persona de que se trate, así como su derecho a la protección de los datos de carácter personal que le conciernen.
- 75 Por lo tanto, debe reconocerse a un contribuyente como el mencionado en el apartado 70 de la presente sentencia el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta contra una decisión de requerimiento de información como las controvertidas en los litigios principales.
- 76 Por lo que respecta, en segundo lugar, a la cuestión de si puede limitarse el ejercicio de este derecho, de conformidad con el artículo 52, apartado 1, de la Carta, excluyendo que tal persona pueda interponer un recurso directo contra esa decisión, se ha de recordar que tal limitación, en primer término, debe establecerse por ley, lo cual implica en particular, como resulta de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, que su base jurídica habrá de definir con claridad y precisión el alcance de la restricción (sentencias de 17 de diciembre de 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, apartado 81, y de 8 de septiembre de 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, apartado 86).
- 77 En el presente caso, el tenor de la legislación nacional controvertida en los litigios principales permite apreciar que se cumple dicha exigencia.

- 78 En segundo término, debe respetarse el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva, exigencia que deberá apreciarse, en particular, a la luz de los presupuestos mencionados en el apartado 66 de la presente sentencia.
- 79 A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que esta exigencia de por sí no implica que el titular de ese derecho disponga de una vía de recurso directo que tenga por objeto, con carácter principal, impugnar una medida determinada, siempre que existan una o varias vías de recurso que le permitan obtener, con carácter incidental, ante los diferentes tribunales nacionales competentes un control judicial de dicha medida que garantice la observancia de los derechos y libertades que el Derecho de la Unión le reconoce, sin tener que exponerse para ello al riesgo de ser sancionado por el incumplimiento de la medida en cuestión (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de marzo de 2007, *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, apartados 47, 49, 53 a 55, 61 y 64, y de 21 de noviembre de 2019, *Deutsche Lufthansa*, C-379/18, EU:C:2019:1000, apartado 61).
- 80 En el presente caso, se ha de observar, sobre este punto, que la situación del contribuyente sometido a una investigación es diferente de la de la persona que posee determinada información que afecta a este. En efecto, como se ha señalado en el apartado 68 de la presente sentencia, esta última, a falta de la posibilidad de interponer un recurso directo contra una decisión que ha recibido y que le impone una obligación jurídica de comunicar la información en cuestión, se hallaría privada de una tutela judicial efectiva. En cambio, el contribuyente investigado no es destinatario de tal decisión y no está sujeto a ninguna obligación jurídica resultante de esta última, ni, por tanto, al riesgo de que se le imponga una sanción por incumplimiento. Por consiguiente, tal contribuyente no se ve forzado a incurrir en una ilegalidad para poder ejercer su derecho a la tutela judicial efectiva, de modo que la jurisprudencia citada en la segunda frase del apartado 66 de la presente sentencia no le es aplicable.
- 81 Paralelamente, una decisión de requerimiento de información como las controvertidas en los litigios principales se adopta en la fase preliminar de la investigación referida al contribuyente en cuestión, que no reviste carácter contradictorio y en el curso de la cual se recaba información relativa a la situación tributaria de dicho contribuyente. En efecto, solo la fase ulterior de dicha investigación, que se inicia con el envío de una propuesta de corrección o de regularización al contribuyente investigado, por un lado, tiene carácter contradictorio y permite por ello al contribuyente ejercer su derecho a ser oído (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de octubre de 2013, *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, apartados 40 y 44) y, por otro lado, puede dar lugar a una decisión de corrección o de regularización dirigida al citado contribuyente.
- 82 Pues bien, esta última decisión constituye un acto contra el cual el contribuyente investigado debe disponer de un derecho de tutela judicial efectiva que suponga que el tribunal que conoce del litigio sea competente para examinar todas las cuestiones de hecho y de Derecho pertinentes para resolverlo, como se ha recordado en el apartado 66 de la presente sentencia, y, en particular, para verificar que las pruebas en las que se funda dicho acto no se han obtenido ni se han utilizado conculcando derechos y libertades garantizados al interesado por el Derecho de la Unión (véase, por analogía, la sentencia de 17 de diciembre de 2015, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, apartados 87 a 89).
- 83 Así pues, si una decisión de requerimiento de información como las controvertidas en los litigios principales conduce a la autoridad nacional solicitante de esa información a adoptar una decisión de corrección o de regularización fundándose en la prueba constituida por la información obtenida, el contribuyente sometido a la investigación tendrá la posibilidad de impugnar, con

carácter incidental, la primera de esas decisiones, así como las condiciones en que se obtuvieron y utilizaron las pruebas recabadas gracias a ella, en el recurso que podrá interponer contra la segunda de esas decisiones.

- 84 Por consiguiente, debe considerarse que una legislación nacional como la controvertida en los litigios principales no menoscaba el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva garantizado al contribuyente investigado. Cabe añadir que tampoco limita el acceso de este contribuyente a las vías de recurso contempladas en el artículo 79, apartado 1, del Reglamento 2016/679, que reproduce, modificándolo, el artículo 22 de la Directiva 95/46, si dicho contribuyente considera que los derechos que le otorga este Reglamento han sido conculcados como consecuencia de un tratamiento de datos de carácter personal que le conciernen.
- 85 En tercer término, como se ha expuesto en el apartado 51 de la presente sentencia, tal legislación nacional debe, de acuerdo con el principio de proporcionalidad, ser necesaria y responder efectivamente a un objetivo de interés general reconocido por la Unión. En consecuencia, procede verificar sucesivamente si responde a un objetivo de interés general reconocido por la Unión y, en caso afirmativo, si se ajusta al principio de proporcionalidad (véanse, en este sentido, las sentencias de 5 de julio de 2017, *Fries*, C-190/16, EU:C:2017:513, apartado 39, y de 12 de julio de 2018, *Spika y otros*, C-540/16, EU:C:2018:565, apartado 40).
- 86 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente destaca que la legislación controvertida en los litigios principales transpone la Directiva 2011/16, cuyo considerando 27 tiene en cuenta la posibilidad de introducir limitaciones necesarias y proporcionadas a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos de carácter personal que les conciernen, garantizada por la Directiva 95/46, y cuyos considerandos 1 y 2 enuncian que su objetivo es contribuir a la lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional reforzando la cooperación entre las autoridades nacionales competentes en la materia.
- 87 Pues bien, este objetivo constituye un objetivo de interés general reconocido por la Unión, a los efectos del artículo 52, apartado 1, de la Carta [véanse, en este sentido, las sentencias de 22 de octubre de 2013, *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, apartado 32; de 17 de diciembre de 2015, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, apartado 76, y de 26 de febrero de 2019, *X (Sociedades intermedias domiciliadas en terceros países)*, C-135/17, EU:C:2019:136, apartados 74 y 75], que puede autorizar una limitación al ejercicio de los derechos garantizados por los artículos 7, 8 y 47 de esta, considerados individual o conjuntamente.
- 88 De ello se sigue que el objetivo perseguido por la legislación nacional controvertida en los litigios principales constituye un objetivo de interés general reconocido por la Unión.
- 89 En particular, dicho objetivo de lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional cristaliza, en los artículos 5 a 7 de la Directiva 2011/16, en el establecimiento de un procedimiento de intercambio de información previa solicitud que permite a las autoridades nacionales competentes cooperar de forma rápida y eficaz entre ellas, con el fin de recabar información en actuaciones inspectoras referidas al contribuyente de que se trate (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 46, 47 y 77).

- 90 Pues bien, el interés en la eficacia y la rapidez de dicha cooperación, consustancial al objetivo de lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional que subyace a la Directiva 2011/16, impone en particular el cumplimiento de todos los plazos establecidos en el artículo 7 de esta Directiva.
- 91 Teniendo en cuenta tal situación, procede considerar que es adecuada para realizar el objetivo de lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional perseguido por la Directiva 2011/16, y necesaria para la consecución de este objetivo, una legislación nacional que, en el caso de un contribuyente sometido a una investigación que ha originado una solicitud de intercambio de información, la cual, a su vez, ha conducido a la autoridad nacional competente a adoptar una decisión de requerimiento de información —como las controvertidas en los litigios principales—, excluye la posibilidad de interponer un recurso directo contra esta decisión.
- 92 Cabe añadir que esa legislación no resulta desproporcionada, toda vez que, por un lado, tal decisión no somete al contribuyente investigado a ninguna obligación jurídica ni a ningún riesgo de sanción y, por otro lado, este contribuyente tendrá la posibilidad de impugnar la referida decisión con carácter incidental en el marco de un recurso contra una ulterior decisión de corrección o de regularización.
- 93 En estas circunstancias, procede considerar que el artículo 47 de la Carta, en relación con los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de esta, no se opone a que una legislación nacional como la controvertida en los litigios principales excluya que una decisión por la que la autoridad competente de un Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, pueda ser objeto de un recurso directo interpuesto por el contribuyente sometido, en ese otro Estado miembro, a la investigación que ha originado dicha solicitud.

– *Sobre el derecho a la tutela judicial efectiva de las terceras personas afectadas*

- 94 Como resulta de los apartados 26, 36 y 71 de la presente sentencia, las terceras personas afectadas a las que se refiere el órgano jurisdiccional remitente son personas jurídicas con las que el contribuyente sometido a la investigación que ha originado las decisiones de requerimiento de información controvertidas en los litigios principales mantiene o puede mantener relaciones jurídicas, bancarias, financieras o, en un sentido más amplio, económicas.
- 95 Procede determinar, en primer lugar, si debe reconocerse a tales terceras personas, en una situación como la de los litigios principales, el derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta.
- 96 A este respecto, se ha de observar que, al igual que una persona jurídica que posee información y a la que la autoridad nacional competente remite una decisión de requerimiento para que comunique esa información, esas terceras personas pueden ampararse en la protección que se reconoce a cualquier persona física o jurídica, en virtud del principio general del Derecho de la Unión recordado en el apartado 57 de la presente sentencia, contra las intervenciones arbitrarias o desproporcionadas de los poderes públicos en su esfera de actividad privada, aunque no quepa considerar en ningún caso que la comunicación a una autoridad pública de información jurídica, bancaria, financiera o, en un sentido más amplio, económica que les concierne afecte a la esencia de esa actividad (véase, en este sentido, TEDH, sentencias de 16 de junio de 2015, Othymia

Investments BV c. Países Bajos, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, § 37; de 7 de julio de 2015, M.N. y otros c. San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, §§ 51 y 54, y de 22 de diciembre de 2015, G.S. B. c. Suiza, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, §§ 51 y 93].

- 97 Así pues, debe reconocerse a tales terceras personas el derecho a la tutela judicial efectiva contra una decisión de requerimiento de información que podría vulnerar su derecho a la referida protección.
- 98 En lo tocante, en segundo lugar, a la cuestión de si puede limitarse el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva garantizado a las terceras personas a las que concierne la información en cuestión de tal modo que estas no puedan interponer un recurso directo contra tal decisión, debe resaltarse, en primer término, que la legislación nacional controvertida en los litigios principales define con claridad y precisión la limitación que introduce al ejercicio de ese derecho.
- 99 En lo que respecta, en segundo término, a la exigencia del respeto del contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva, procede observar que las terceras personas a las que concierne la información en cuestión, a diferencia de la persona que posee dicha información y a la que la autoridad competente de un Estado miembro ha remitido una decisión de requerimiento para su comunicación, no están sometidas ni a una obligación jurídica de comunicar tal información ni, por tanto, al riesgo de ser sancionadas en caso de incumplimiento de esa obligación jurídica. Por consiguiente, no cabe aplicarles la jurisprudencia citada en la segunda frase del apartado 66 de la presente sentencia.
- 100 Por otra parte, es cierto que la comunicación de información relativa a esas terceras personas a una autoridad pública, por parte de la persona destinataria de una decisión por la que se requiere tal comunicación a dicha autoridad pública, puede vulnerar el derecho de esas terceras personas a la protección contra las intervenciones arbitrarias o desproporcionadas de las autoridades públicas en su esfera de actividad privada y, en consecuencia, causarles un perjuicio.
- 101 No obstante, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que la posibilidad de que un justiciable ejercite una acción judicial con el fin de que se declare que se han vulnerado derechos que le garantiza el Derecho de la Unión y de que obtenga la reparación del perjuicio que esa vulneración le ha ocasionado garantiza a dicho justiciable una tutela judicial efectiva, siempre que el tribunal que conozca del litigio disponga de la posibilidad de controlar el acto o la medida que haya originado la vulneración y haya causado el perjuicio (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, apartado 58).
- 102 De ello se sigue, en el presente asunto, que el respeto del contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva no exige que las terceras personas a las que concierne la información en cuestión sin estar sometidas, no obstante, a una obligación jurídica de comunicar esa información ni, por tanto, al riesgo de ser sancionadas en caso de incumplimiento de esa obligación tengan, en cuanto justiciables, la posibilidad de interponer un recurso directo contra la decisión de requerimiento de tal información.
- 103 En tercer término, procede recordar que la legislación nacional controvertida en los litigios principales persigue un objetivo de interés general reconocido por la Unión, como se ha declarado en los apartados 86 a 88 de la presente sentencia.

- 104 En cuanto a la exigencia del carácter necesario y proporcionado de esa legislación a la luz de tal objetivo, se ha de considerar que, como se deduce de los apartados 90 a 92 de la presente sentencia, tal exigencia se cumple, habida cuenta, por un lado, de los plazos que deben respetarse para garantizar la eficacia y la rapidez del procedimiento de intercambio de información consustanciales al objetivo de lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional que subyace a la Directiva 2011/16 y, por otro, de la posibilidad de que las personas afectadas ejerciten una acción judicial con el fin de que se declare que se han vulnerado derechos que les garantiza el Derecho de la Unión y se repare el perjuicio ocasionado por esa vulneración.
- 105 A la vista de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial en los asuntos C-245/19 y C-246/19 que el artículo 47 de la Carta, en relación con los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de esta, debe interpretarse en el sentido de que:
- se opone a que la legislación de un Estado miembro por la que se establece el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16 excluya que una decisión por la que la autoridad competente de ese Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con el fin de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, pueda ser objeto de un recurso interpuesto por tal persona, y
 - no se opone a que tal legislación excluya que la referida decisión pueda ser objeto de recursos interpuestos por el contribuyente sometido, en ese otro Estado miembro, a la investigación que ha originado dicha solicitud, así como por terceras personas a las que concierne la información en cuestión.

Segunda cuestión prejudicial en el asunto C-245/19

- 106 Habida cuenta de las respuestas a la primera de las cuestiones prejudiciales formuladas en los asuntos C-245/19 y C-246/19 y de la circunstancia de que la segunda cuestión prejudicial en dichos asuntos se ha formulado únicamente para el caso de que se respondiera afirmativamente a aquella, procede responder únicamente a la segunda cuestión prejudicial formulada en el asunto C-245/19.
- 107 Mediante dicha cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16 deben interpretarse en el sentido de que una decisión por la que la autoridad competente de un Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, ha de considerarse referida, de forma conjunta con esta solicitud, a información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible, si en tal decisión se indica la identidad de la persona que posee la información de que se trata, la del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de intercambio de información y el período al que se extiende esta última, y si se refiere a contratos, facturas o pagos que, aunque no se identifiquen con precisión, se delimitan mediante criterios basados, en primer lugar, en el hecho de que fueron respectivamente celebrados o efectuados por la persona que posee la información; en segundo lugar, en la circunstancia de que se formalizaron durante el período al que se refiere dicha investigación, y, en tercer lugar, en su relación con el contribuyente investigado.

- 108 El artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2011/16 establece que los Estados miembros cooperarán entre sí con vistas a intercambiar información que, previsiblemente, guarde relación con la administración y ejecución de sus leyes nacionales en materia fiscal.
- 109 Por su parte, el artículo 5 de esta Directiva dispone que, a petición de la autoridad nacional que desea que se le comunique tal información, denominada «autoridad requirente», la autoridad a la que se dirige dicha solicitud, denominada «autoridad requerida», la comunicará a aquella, en su caso tras obtenerla a raíz de una investigación.
- 110 La referencia a la pertinencia previsible efectuada en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2011/16 tiene por objeto, como ya ha resaltado el Tribunal de Justicia, permitir a la autoridad requirente solicitar y obtener toda la información que razonablemente pueda considerar que resultará pertinente para su investigación, sin autorizarla no obstante a sobrepasar manifiestamente el marco de esta ni a imponer una carga excesiva a la autoridad requerida (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 63 y 66 a 68).
- 111 Esta referencia, además, debe interpretarse a la luz del principio general del Derecho de la Unión que impone la protección de las personas físicas o jurídicas frente a las intervenciones de los poderes públicos en su esfera de actividad privada que sean arbitrarias o desproporcionadas, al que se ha aludido en el apartado 57 de la presente sentencia.
- 112 A este respecto, procede observar que, si bien la autoridad requirente, que dirige la investigación que ha originado la solicitud de intercambio de información, dispone de un margen de discrecionalidad para evaluar, según las circunstancias del asunto, la pertinencia previsible de la información solicitada, no por ello puede solicitar a la autoridad requerida información que carezca absolutamente de pertinencia para su investigación (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 70 y 71).
- 113 De esta manera, una decisión de requerimiento de información adoptada por la autoridad requerida para tramitar una solicitud de intercambio de información de la autoridad requirente que fuera dirigida a que se efectúe una investigación «aleatoria», en el sentido del considerando 9 de la Directiva 2011/16, podría considerarse una intervención arbitraria o desproporcionada de los poderes públicos.
- 114 De ello se deduce que una información que haya sido solicitada para que se proceda a tal investigación «aleatoria» en ningún caso podría considerarse como una información previsiblemente pertinente a los efectos del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2011/16.
- 115 A este respecto, la autoridad requerida deberá controlar que la motivación de la solicitud de intercambio de información que ha recibido de la autoridad requirente es suficiente para concluir que la información en cuestión no carece de toda pertinencia previsible, habida cuenta de la identidad del contribuyente sometido a la investigación que ha originado dicha solicitud, de las necesidades de tal investigación y, en caso de que fuera necesario obtener la información en cuestión de un tercero que la tenga en su poder, de la identidad de ese tercero (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartados 76, 78, 80 y 82).

- 116 Por otra parte, en el caso de que este tercero haya interpuesto un recurso contra la decisión de requerimiento de información que ha recibido, el órgano jurisdiccional competente deberá controlar que la motivación de dicha decisión y de la solicitud en la que se basa es suficiente para concluir que la información en cuestión no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible, teniendo en cuenta la identidad del contribuyente investigado, la del tercero en cuyo poder se halla esa información y las necesidades de la investigación en cuestión (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartado 86).
- 117 Tales son, en consecuencia, los elementos de juicio con arreglo a los cuales debe determinarse si una decisión de requerimiento de información como la que ha originado el litigio principal en el asunto C-245/19, considerada conjuntamente con la solicitud de intercambio de información en la que se basa, tiene por objeto información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible.
- 118 En relación con este punto, se ha de advertir que no hay duda de que tal decisión, considerada conjuntamente con la solicitud de intercambio de información en la que se basa, se refiere a información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible en la medida en que en ella se indica la identidad del contribuyente sometido a la investigación que ha originado dicha solicitud, el período al que se refiere esa investigación y la identidad del tercero en cuyo poder se halla la información sobre los contratos, facturas y pagos celebrados o efectuados durante ese período y relacionados con el contribuyente investigado.
- 119 Las dudas del órgano jurisdiccional remitente se derivan, no obstante, del hecho de que esa decisión, considerada conjuntamente con la solicitud de intercambio de información, se refiere a contratos, facturas y pagos que no se identifican de manera precisa.
- 120 Debe observarse, por un lado, que dicha decisión, considerada conjuntamente con la mencionada solicitud, se refiere indiscutiblemente a información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible en la medida en que en ella se alude a los contratos, facturas y pagos que han sido celebrados o efectuados durante el período comprendido en la investigación por el tercero en cuyo poder se halla la información al respecto y que tienen relación con el contribuyente sometido a dicha investigación.
- 121 Por otro lado, procede recordar que tanto dicha decisión como la mencionada solicitud se producen, como se desprende del apartado 81 de la presente sentencia, durante la fase preliminar de dicha investigación, cuyo objeto es recabar información de la que la autoridad requirente, por principio, no tiene un conocimiento completo y preciso.
- 122 En tales circunstancias, es previsible que determinada información a la que se refiere la decisión de requerimiento de información que ha originado el litigio principal en el asunto C-245/19, considerada conjuntamente con la solicitud de intercambio de información en la que se basa, resulte finalmente, al término de la investigación dirigida por la autoridad requirente, no pertinente a la luz de los resultados de dicha investigación.
- 123 No obstante, habida cuenta de las apreciaciones expuestas en los apartados 118 y 120 de la presente sentencia, esta situación no implica que la información en cuestión pueda considerarse, a efectos del control mencionado en los apartados 115 y 116 de la presente sentencia, carente manifiestamente de toda pertinencia previsible y, por tanto, no conforme con las exigencias que resultan de los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16.

- 124 A la luz de las anteriores consideraciones, procede responder a la segunda cuestión prejudicial en el asunto C-245/19 que los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16 deben interpretarse en el sentido de que una decisión por la que la autoridad competente de un Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, ha de considerarse referida, de forma conjunta con esta solicitud, a información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible, si en tal decisión se indica la identidad de la persona que posee la información de que se trate, la del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de intercambio de información y el período al que se extiende esta última, y si se refiere a contratos, facturas o pagos que, aunque no se identifiquen con precisión, se delimitan mediante criterios basados, en primer lugar, en el hecho de que fueron respectivamente celebrados o efectuados por la persona que posee la información; en segundo lugar, en la circunstancia de que se formalizaron durante el período al que se refiere dicha investigación, y, en tercer lugar, en su relación con el contribuyente investigado.

Costas

- 125 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia sin ser partes del litigio principal no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Gran Sala) declara:

- 1) **El artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, en relación con los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de esta, debe interpretarse en el sentido de que:**
 - se opone a que la legislación de un Estado miembro por la que se establece el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, en su versión modificada por la Directiva 2014/107/UE del Consejo, de 9 de diciembre de 2014, excluya que una decisión por la que la autoridad competente de ese Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con el fin de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, pueda ser objeto de un recurso interpuesto por tal persona, y
 - no se opone a que tal legislación excluya que la referida decisión pueda ser objeto de recursos interpuestos por el contribuyente sometido, en ese otro Estado miembro, a la investigación que ha originado dicha solicitud, así como por terceras personas a las que concierne la información en cuestión.
- 2) **Los artículos 1, apartado 1, y 5 de la Directiva 2011/16, en su versión modificada por la Directiva 2014/107, deben interpretarse en el sentido de que una decisión por la que la autoridad competente de un Estado miembro obliga a una persona que posee información a comunicársela, con objeto de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, ha de**

considerarse referida, de forma conjunta con esta solicitud, a información que no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible, si en tal decisión se indica la identidad de la persona que posee la información de que se trate, la del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de intercambio de información y el período al que se extiende esta última, y si se refiere a contratos, facturas o pagos que, aunque no se identifiquen con precisión, se delimitan mediante criterios basados, en primer lugar, en el hecho de que fueron respectivamente celebrados o efectuados por la persona que posee la información; en segundo lugar, en la circunstancia de que se formalizaron durante el período al que se refiere dicha investigación, y, en tercer lugar, en su relación con el contribuyente investigado.

Firmas