



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

25. november 2021 \*

Eelotsusetaotlus – Maksustamisalane halduskoostöö – Direktiiv 2011/16/EL – Artikli 1 lõige 1, artikkel 5 ja artikli 20 lõige 2 – Teabetaotlus – Teavet väljastama kohustav otsus – Sellise otsuse täitmisest keeldumine – Sanktsioon – Nõutava teabe „eeldatav olulisus“ – Asjaomaste maksumaksjate nimeliselt ja individuaalselt identifitseerimata jätmine – Mõiste „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed“ – Teabetaotluse põhjendus – Ulatus – Euroopa Liidu põhiõiguste harta – Artikkel 47 – Õigus tõhusale õiguskaitsevahendile teavet väljastama kohustava otsuse korral – Artikli 52 lõige 1 – Piirang – Õiguse põhiolemuse järgimine

Kohtuasjas C-437/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Cour administrative'i (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) 23. mai 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 31. mail 2019, menetluses

**État luxembourgeois**

*versus*

**L,**

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: teise koja president A. Prechal kolmanda koja presidendi ülesannetes, kohtunikud J. Passer, F. Biltgen, L. S. Rossi (ettekandja) ja N. Wahl,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- L, esindajad: *avocats* F. Trevisan ja P. Mellina,
- Luksemburgi valitsus, esindajad: C. Schiltz, T. Uri ja A. Germeaux,

\* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

- Iirimaa, esindajad: M. Browne, G. Hodge, J. Quaney ja A. Joyce, keda abistas S. Horan, *BL*,
- Kreeka valitsus, esindajad: K. Georgiadis, M. Tassopoulou ja Z. Chatzipavlou,
- Hispaania valitsus, esindaja: S. Jiménez García,
- Prantsuse valitsus, esindajad: A.-L. Desjonquères ja C. Mosser, hiljem A.-L. Desjonquères,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Galluzzo,
- Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,
- Soome valitsus, esindaja: M. Pere,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Roels ja N. Gossement, hiljem W. Roels,

olles 3. juuni 2021. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

### **otsuse**

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikli 47 ning nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiivi 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta (ELT 2011, L 64, lk 1) artikli 1 lõike 1, artikli 5 ja artikli 20 lõike 2 punkti a tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud État luxembourgeois' (Luksemburgi riik) ja Luksemburgi õiguse alusel asutatud äriühingu L vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab küsimust, kas niisugune rahaline sanktsioon, mis määrati nimetatud äriühingule selle eest, et ta keeldus esitamast nõutavat teavet pärast seda, kui oli saanud liikmesriikide vahel maksualase teabe vahetamise taotluse, on õiguspärane.

### **Õiguslik raamistik**

#### ***Liidu õigus***

- 3 Direktiivi 2011/16 põhjendustes 1, 2 ja 6–9 on märgitud:

„(1) Liikmesriigid vajavad globaliseerumise ajajärgul üha enam vastastikust abi maksustamise valdkonnas. Kuna maksumaksjate liikuvus ja piiriüleste tehingute arv on oluliselt suurenenud ning finantsinstrumendid on muutunud rahvusvaheliseks, on liikmesriikidel järjest keerulisem nõuetekohaselt määrata tasumisele kuuluvaid makse. Kõnealune süvenev probleem mõjutab maksustamissüsteemide toimimist ja põhjustab topeltmaksustamist, mis soodustab maksupettusi ja maksudest kõrvalehoidumist, [...].

(2) Seepärast ei suuda liikmesriik üksi ilma teistelt liikmesriikidelt teavet saamata hallata oma siseriiklikku maksustamissüsteemi, eelkõige otsese maksustamise valdkonnas. Sellise kahjuliku mõju vältimiseks on hädavajalik arendada uut halduskoostööd liikmesriikide maksuasutuste vahel. Vajatakse vahendeid, mille abil suurendada usaldust liikmesriikide vahel, kehtestades kõikidele liikmesriikidele samad eeskirjad, õigused ja kohustused.

[...]

(6) [...] Seepärast on käesolev uus direktiiv tõhusa halduskoostöö tagamiseks asjakohane õigusakt.

(7) Käesolev direktiiv põhineb [nõukogu 19. detsembri 1977. aasta] direktiivi 77/799/EMÜ [liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese maksustamise valdkonnas (EÜT 1977, L 336, lk 15; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63)] saavutustel, kuid näeb ette selgemad ja täpsemad eeskirjad, millega reguleerida vajaduse korral halduskoostööd liikmesriikide vahel, et seada eelkõige seoses teabevahetusega sisse ulatuslikum liikmesriikidevaheline halduskoostöö. Selgemad eeskirjad peaksid tegema samuti võimalikuks eelkõige hõlmata kõik liidus tegutsevad füüsilised ja juriidilised isikud, võttes arvesse õiguslike üksuste üha erinevamat vormi, sealhulgas lisaks tavapärasele õiguslikele üksustele, nagu usaldusühingud, sihtasutused ja investeerimisfondid, ka mis tahes uusi instrumente, mis liikmesriikide maksumaksjad võivad luua.

(8) [...] koostöö tõhustamiseks ja kiirendamiseks [tuleks] ette näha rohkem otsesuhtlust asutuste vahel. [...]

(9) Liikmesriigid peaksid vahetama konkreetsete juhtumitega seotud teavet, kui teine liikmesriik seda taotleb, ning peaksid teostama nimetatud teabe saamiseks vajalikku uurimist. „Eeldatava asjakohasuse“ standardi eesmärk on ette näha maksuküsimuste alane teabevahetus nii suures ulatuses kui võimalik ning samas selgitada, et liikmesriikidel ei ole vabadust teha sihipäratuid päringuid või taotleda teavet, mis tõenäoliselt ei ole konkreetse maksumaksja maksuasjade puhul asjakohane. Kuigi käesoleva direktiivi artikkel 20 sisaldab menetlusnõudeid, tuleks neid sätteid tõlgendada liberaalselt, et mitte takistada tõhusat teabevahetust.“

4 Direktiivi 2011/16 artikli 1 „Sisu“ lõige 1 sätestab:

„Käesoleva direktiiviga nähakse ette eeskirjad ja menetlused, mille alusel teevad liikmesriigid omavahel koostööd, et vahetada artiklis 2 osutatud makse käsitlevat teavet, mis eeldatavasti on oluline asjaomaste liikmesriikide haldamiseks ja siseriiklike õigusnormide jõustamiseks.“

5 Selle direktiivi artiklis 3 „Mõisted“ on sätestatud:

„Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

[...]

11) „isik“ –

a) füüsiline isik;

- b) juriidiline isik;
- c) kui kehtivates õigusaktides on see sätestatud, isikute ühendus, kes saab teha õigustoiminguid, kuid kellel puudub juriidilise isiku seisund, või
- d) mis tahes muu õiguslik üksus, mis tahes laadi ja vormis, olenemata sellest, kas tegemist on juriidilise isikuga või mitte, mis omab või haldab vara, sealhulgas sellest tulenevat tulu, mida maksustatakse mis tahes käesolevas direktiivis käsitletud maksuga;

[...]“.

- 6 Nimetatud direktiivi artiklis 5 „Taotluse alusel toimuva teabevahetuse menetlus“ on sätestatud:

„Taotluse esitanud asutuse taotlusel edastab taotluse saanud asutus taotluse esitanud asutusele kogu artikli 1 lõikes 1 nimetatud teabe, mis on tema valduses või mida ta saab haldusuurimise käigus.“

- 7 Sama direktiivi artiklis 20 „Tüüpvormid ja elektroonilised vormid“ on sätestatud:

„1. Artikli 5 kohased teabe saamise ja haldusuurimiste teostamise taotlused ning nende vastused, väljastusteed, täiendava taustteabe taotlused, artikli 7 kohased teated teabele vastamise suutmatuse ja teabele vastamisest keeldumise kohta saadetakse võimaluse korral tüüpvormil, mille komisjon võtab vastu artikli 26 lõikes 2 osutatud korras.

Tüüpvormidele võib lisada aruandeid, teatisi ja muid dokumente või nende tõestatud koopiaid või väljavõtteid.

2. Lõikes 1 osutatud tüüpvorm sisaldab vähemalt järgmist taotluse esitanud asutuse antud teavet:

- a) kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed;
- b) maksueesmärk, mille kohta teavet otsitakse.

Taotluse esitanud asutus võib talle teadaolevas ulatuses ja kooskõlas rahvusvaheliste suundumustega esitada iga sellise inimese nime ja aadressi, kes arvatakse valdavalt taotletud teavet, ning kõik üksikasjad, mis võivad hõlbustada teabe kogumist taotluse saanud asutuse poolt.

[...]“.

### ***Luksemburgi õigus***

#### *29. märtsi 2013. aasta seadus*

- 8 29. märtsi 2013. aasta seaduse, millega võetakse üle direktiiv 2011/16 ja millega 1) muudetakse maksukorralduse seadust ning 2) tunnistatakse koos muudatustega kehtetuks 15. märtsi 1979. aasta seadus rahvusvahelise haldusabi kohta otseste maksude valdkonnas (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; *Mémorial* A 2013, lk 756), artiklis 6 on sätestatud:

„Taotluse esitanud asutuse taotlusel edastab taotluse saanud Luksemburgi asutus taotlevale asutusele [...] makse käsitlevat teavet, mis eeldatavasti on oluline taotluse esitanud liikmesriigi riigisiseste õigusnormide haldamiseks ja jõustamiseks ning mis on tema valduses või mida ta saab haldusuurimise käigus.“

#### 25. novembri 2014. aasta seadus

- 9 25. novembri 2014. aasta seadus, mis näeb ette maksustamisalastele teabevahetustaotlustele kohaldatava menetluse ning muudab 31. märtsi 2010. aasta seadust maksukonventsioonide heakskiitmise kohta ja teabevahetustaotlustele kohaldatava menetluse kohta (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; *Mémorial* A 2014, lk 4170; edaspidi „25. novembri 2014. aasta seadus“), on kohaldatav muu hulgas eelmises punktis viidatud 29. märtsi 2013. aasta seaduse artiklis 6 nimetatud teabevahetustaotlustele.

- 10 25. novembri 2014. aasta seaduse artikkel 2 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Maksuasutustel on õigus nõuda teabe valdajalt välja mis tahes teavet, mida on taotletud rahvusvaheliste lepingute ja seadustega ette nähtud teabevahetuse raames.

2. Teabe valdaja on kohustatud edastama taotletud teabe terviklikuna, täpselt ja muutmata kujul ühe kuu jooksul alates taotletud teavet väljastama kohustava otsuse teatavakstegemisest. See kohustus hõlmab kohustust edastada muutmata kujul tõendid, millel teave põhineb.

[...]“.

- 11 Selle seaduse artikkel 3 nägi põhikohtuasjadele kohaldatavas redaktsioonis ette:

„1. Pädev maksuasutus kontrollib, kas teabevahetustaotlus vastab vorminõuetele. Teabevahetustaotlus vastab vorminõuetele, kui selles on märgitud taotluse õiguslik alus ja taotluse esitanud pädev asutus ning muu teave, mis on ette nähtud rahvusvahelistes lepingutes ja seaduses.

[...]

3. Kui pädeval maksuasutusel küsitud teavet ei ole, teeb pädeva maksuasutuse direktor või tema poolt volitatud isik teabe valdajale adresseeritud tähtitud kirjaga teatavaks oma otsuse, mis kohustab väljastama küsitud teabe. Teabe valdajale otsuse teatavakstegemist loetakse teatamiseks kõigile selles märgitud muudele isikutele. [...]

[...]“.

12 Selle seaduse artikli 5 lõikes 1 on sätestatud:

„Kui taotletud teavet ei ole esitatud ühe kuu jooksul alates taotletud teabe väljastamise kohustust sisaldava otsuse teatavakstegemisest, võib teabe valdajale halduskorras määrata kuni 250 000 eurot trahvi. Trahvisumma määrab pädeva maksuasutuse direktor või tema volitatud isik.“

13 Sama seaduse artikkel 6 põhikohtuasjale kohaldatavas redaktsioonis oli sõnastatud järgmiselt:

„1. Artikli 3 lõigetes 1 ja 3 märgitud teabevahetustaotluse ja teavet väljastama kohustava otsuse peale ei saa kaebust esitada.

2. Artiklis 5 viidatud otsuse peale võib teabe valdaja esitada halduskohtule kaebuse otsuse muutmise nõudes. Kaebus tuleb esitada ühe kuu jooksul alates taotletud teabe valdajale otsuse teatavakstegemisest. Kaebuse esitamine peatab otsuse täitmise. [...]“.

#### *1. märtsi 2019. aasta seadus*

14 1. märtsi 2019. aasta seadus, millega muudetakse 25. novembri 2014. aasta seadust, millega nähakse ette maksustamisalaste teabevahetustaotluste suhtes kohaldatav menetlus (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; *Mémorial* A 2019, lk 112; edaspidi „1. märtsi 2019. aasta seadus“), jõustus 9. märtsil 2019.

15 25. novembri 2014. aasta seaduse 1. märtsi 2019. aasta seadusega muudetud redaktsioonis artikli 6 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Artikli 3 lõikes 3 viidatud teavet väljastama kohustava otsuse peale võib teabe valdaja esitada halduskohtule kaebuse selle tühistamise nõudes. [...]

2. Artikli 3 lõikes 3 viidatud teavet väljastama kohustava otsuse ja artiklis 5 viidatud otsuse peale tuleb kaebus esitada ühe kuu jooksul alates taotletud teabe valdajale otsuse teatavakstegemisest. Kaebuse esitamine peatab otsuse täitmise. [...]“.

#### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

16 Prantsuse maksuhaldur saatis 27. aprillil 2017 Luksemburgi maksuhaldurile direktiivi 2011/16 alusel teabetaotluse (edaspidi „27. aprilli 2017. aasta teabetaotlus“).

17 Taotlus puudutas Prantsuse õiguse alusel asutatud kinnisvaraettevõtjat F kui juriidilist isikut taotluse esitanud riigis ja Luksemburgi õiguse alusel asutatud äriühingut L, mis on samal ajal nii F-i kaudne emaettevõtja kui ka juriidiline isik taotluse saanud riigis. Nimetatud taotluse maksueesmärgi kohta on selles täpsustatud, et F-ile kuulub Prantsusmaal kinnisasi ja L-ile kuulub samuti Prantsusmaal otseselt teine kinnisasi. Taotluses on selgitatud, et vastavalt Prantsuse õigusele tuleb füüsilistel isikutel, kellele kuuluvad otseselt või kaudselt Prantsusmaal asuvad kinnisasjad, need deklareerida, ning et Prantsuse maksuhaldur soovib teada, kes on L-i aktsionärid ja tegelikud kasusaajad.

- 18 Directeur de l'administration des contributions directes (Luksemburgi otseste maksude ameti direktor) saatis 27. aprilli 2017. aasta teabetaotluse alusel 28. veebruaril 2018 L-ile otsuse, millega kohustas viimast esitama hiljemalt 5. aprilliks 2018 ajavahemiku 1. jaanuarist 2012 kuni 31. detsembrini 2016 kohta teavet, mis puudutab erinevaid andmeid, nagu L-i aktsionäride ja tema tegelike, otseste ning kaudsete kasusaajate nimed ja aadressid, olenemata vahepealsetest struktuuridest, L-i aktsiakapitali jaotus ning tema väärtpaberiomanike nimekirjade ärakiri (edaspidi „teavet väljastama kohustav 28. veebruari 2018. aasta otsus“). Selles otsuses oli täpsustatud, et vastavalt 25. novembri 2014. aasta seaduse põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni artiklile 6 ei saa selle peale kaebust esitada.
- 19 L esitas 5. aprillil 2018 selle otsuse peale ametliku vaide. Otseste maksude ameti direktor tunnistas 4. juuni 2018. aasta otsusega selle vaide vastuvõetamatuks. L-i poolt viimati nimetatud otsuse tühistamiseks esitatud kaebuse menetlemine on tribunal administratifis (halduskohus, Luksemburg) hetkel pooleli.
- 20 Otseste maksude ameti direktor saatis 6. augustil 2018 L-ile otsuse, mille kohaselt ei ole viimane täitnud teavet väljastama kohustavat 28. veebruari 2018. aasta otsust, ning määras talle seetõttu 25. novembri 2014. aasta seaduse artikli 5 alusel haldustrahvi (edaspidi „6. augusti 2018. aasta trahviotsus“).
- 21 L esitas tribunal administratifi (halduskohus) kantseleisse 5. septembril 2018 saabunud kaebuses esimese võimalusena nimetatud otsuse muutmise ja teise võimalusena selle tühistamise nõude.
- 22 Tribunal administratif (halduskohus) tühistas 18. detsembri 2018. aasta otsusega selle otsuse põhjusel, et esineb vastuolu ühelt poolt teavet väljastama kohustavas 28. veebruari 2018. aasta otsuses märgitud maksumaksja isiku ja teiselt poolt 27. aprilli 2017. aasta teabetaotluses esitatud selgituste vahel seoses asjaoluga, millisel eesmärgil teavet taotletakse, mistõttu jääb püsima kahtlus selles taotluses märgitud maksumaksja isiku osas. Tribunal administratifi (halduskohus) hinnangul saab nendest selgitustest järeldada, et Prantsuse maksuhalduri läbiviidud uurimine ei puuduta mitte F-i, keda on küll 27. aprilli 2017. aasta teabetaotluses uurimisaluse isikuna mainitud, vaid pigem L-i füüsilisest isikust kasusaajaid, kelle suhtes kehtib Prantsuse õigusnormidest tulenev kohustus deklareerida oma Prantsusmaal asuv kinnisvara. Ebaselguse tõttu selles taotluses nimetatud maksumaksja isikus tuleb taotletud teavet ilmselgelt pidada eeldatavasti ebaoluliseks.
- 23 Luksemburgi riik esitas selle kohtuotsuse peale apellatsioonkaebuse, mis saabus Cour administrative'i (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) kantseleisse 21. detsembril 2018.
- 24 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) leiab eelotsusetaotluses esiteks seoses taotletud teabe eeldatava olulisusega, et vastupidi halduskohtu seisukohale ei esine teavet väljastama kohustavas 28. veebruari 2018. aasta otsuses nimetatud maksumaksja isiku ja 27. aprilli 2017. aasta teabetaotluse maksueesmärgi vahel vastuolu.
- 25 Nimelt tuleneb selle taotluse üldisest sisust, et F ja L on juriidilised isikud, keda taotluse esitanud riigis läbi viidud maksukontroll puudutab kui äriühinguid, kellele kuulub Prantsusmaal kinnisvara. Võttes arvesse nende ühingute aktsionäride ja füüsilisest isikust kasusaajate deklareerimiskohustust, mis tuleneb Prantsuse õigusnormidest, leiab Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus), et selline uurimine võib õiguspäraselt laieneda nende

füüsiliste isikute andmete kindlakstegemisele, kusjuures tuleb täpsustada, et L-i aktsionärid ja tegelikud kasusaajad on kõnealuse ühingu struktuuri silmas pidades ühtlasi ka F-i tegelikud kasusaajad. Sellest järeldeb, et taotletud teave ei ole selles osas eeldatavasti ilmselgelt ebaoluline.

- 26 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) märgib samas, et 27. aprilli 2017. aasta teabetaotluses ei ole L-i aktsionäre ega tegelikke kasusaajaid nimeliselt ja individuaalselt identifitseeritud, vaid et selles mainitakse kõnealuseid isikuid taotluse esitanud asutuse ühiste kriteeriumide alusel üldiselt määratletud isikute rühmana.
- 27 Ent vastavalt direktiivi 2011/16 sätetele, nagu Euroopa Kohus on neid tõlgendanud 16. mai 2017. aasta kohtuotsuses Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373), on taotluse esitanud riigis uurimise all oleva maksukohustuslase isiku andmete nimetamine asjaolu, mida teabetaotlus peab tingimata sisaldama, et põhjendada taotletud teabe eeldatavat olulisust, mis omakorda on taotluse õiguspärasuse tingimus.
- 28 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) leidis, et kui see direktiiv ei täpsusta rohkem, milline sisu on kohustusel identifitseerida maksumaksja, kelle suhtes on taotluse esitanud riigis algatatud uurimine, siis ei piisa nimetatud direktiiviga kehtestatud identifitseerimise nõude järgimiseks sellest, kui maksukohustuslase isik võib olla kindlaks tehtav. Isiku identifitseerimine selle tavatähenduses eeldab nimelt piisavate andmete esitamist, mis lubavad isikut teistest eristada.
- 29 Maksumaksja „andmete“ mõistet selle direktiivi tähenduses tuleb tõlgendada nii, et teabetaotluses endas peab sisalduma piisavalt üksikasju, mis võimaldavad identifitseerida individuaalselt iga taotluse esitanud riigis uurimisaluse maksukohustuslase või uurimisalused maksukohustuslased, ja see taotlus ei saa piirduda vaid teatud ühiste tunnuste esitamisega, mis võimaldavad kindlaks määrata laiemat või kitsamat identifitseerimata isikute rühma, selleks et saada just täiendavat teavet nende isikute kindlakstegemiseks.
- 30 16. mai 2017. aasta kohtuotsuse Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373) kohaselt tuleb mõiste „andmed“ tõlgendamiseks arvesse võtta ka Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) tulu ja kapitali maksustamise näidislepingu artiklit 26 ning selle kommentaare. Ent pärast direktiivi 2011/16 vastuvõtmist toimunud ajakohastamist tulenevas versioonis võimaldavad need kommentaarid asuda seisukohale, et taotlus, milles iga maksumaksja ei ole individuaalselt identifitseeritud, vaid milles viidatakse nende rühmale, võib siiski vastata eeldatava olulisuse tingimusele, kui tegemist on piiratud isikute rühma puudutava sihipärase uurimisega, mille keskmes on konkreetse õigusliku kohustuse täitmise kontroll, mitte pelgalt uurimine üldise maksujärelevalve raames.
- 31 Olgugi et Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) möönab, et nende kommentaaride järjestikused muudatused on selle direktiivi tõlgendamisel kohaldatavad ja asjakohased, kuna need peegeldavad taotletud teabe eeldatava olulisuse üldreegli tõlgendamise arengut, ei ole ta siiski kindel, kas selle arengu mõjul võib jätta arvestamata uurimisaluse maksumaksja individuaalse identifitseerimise nõudega, mis on selles direktiivis ette nähtud.
- 32 Teiseks, mis puudutab teabe valdaja õigust vaidlustada tema kohta tehtud teavet väljastama kohustav otsus, siis märgib Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus), et kuna käesoleval juhul ei ole selle otsuse peale otse edasikaebamise võimalust, esitas L kaebuse 6. augusti 2018. aasta trahviotsuse peale, et vaidlustada kõrvalnõudena teavet väljastama kohustava 28. veebruari 2018. aasta otsuse õiguspärasus.



- 33 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) rõhutab sellega seoses, et 25. novembri 2014. aasta seaduse artikli 6 lõige 2 näeb ette, et niisugusel kaebusel on 6. augusti 2018. aasta trahviotsuse täitmist peatav toime kuni selle kaebuse kohta lõpliku kohtuotsuse tegemiseni. Ta märgib samas, et kui selle kaebuse kohta tehtav lahend tunnustab teavet väljastama kohustava 28. veebruari 2018. aasta otsuse ja 6. augusti 2018. aasta trahviotsuse õiguspärasust, on L kohustatud esitama nii nõutud teabe kui ka tasuma rahatrahvi.
- 34 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) tõdeb aga, et sellises olukorras oleks teabe valdaja saanud tutvuda minimaalse teabega, mis puudutab eelkõige direktiivi 2011/16 artikli 20 lõikes 2 ette nähtud teavet väljastama kohustava otsuse aluseks oleva teabetaotluse maksueesmärki, alles siis, kui ta esitab kaebuse teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest tehtud trahviotsuse peale. Sellel isikul ei olnud seega kordagi ühtki mõistlikku tähtaega, et otsustada minimaalsest teabest täielikult teavitatuna, kas täita teavet väljastama kohustavat otsust või mitte.
- 35 Seega tekib küsimus, kas harta artiklis 47 sätestatud õigus tõhusale õiguskaitsevahendile tähendab, et pärast teavet väljastama kohustava otsuse ja selle täitmata jätmise eest tehtud trahviotsuse õiguspärasuse võimalikku lõplikku tunnustamist tuleb teabe valdajale anda teatav tähtaeg, et täita teavet väljastama kohustavat otsust, ning et trahv saab sissenõutavaks muutuda alles siis, kui see isik seda tähtaja jooksul ei täida.
- 36 Neil asjaoludel otsustas Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas direktiivi 2011/16 artikli 20 lõike 2 punkti a tuleb tõlgendada nii, et taotluse esitanud liikmesriigi asutuse teabevahetustaotlus, milles on kindlaks määratud maksumaksjad, keda teabevahetuse taotlus puudutab, üksnes sel alusel, et nad on juriidilise isiku aktsionärid või tegelikud kasusaajad, ilma et taotluse esitanud asutus oleks kõnealuseid maksumaksjaid enne nimeliselt ja individuaalselt identifitseerinud, on kooskõlas identifitseerimisnõuetega, mis on kõnealuses sättes ette nähtud?
  2. Kas juhul, kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, tuleb sama direktiivi artikli 1 lõiget 1 ja artiklit 5 tõlgendada nii, et eeldatava olulisuse reegli järgimine tähendab seda, et taotluse esitanud liikmesriigi asutus võib selleks, et tõendada, et tema päring ei ole sihipäratu olenemata sellest, et asjaomaseid maksumaksjaid ei ole individuaalselt identifitseeritud, tugineda selgetele ja piisavatele selgitustele, et ta viib läbi sihipärast uurimist piiratud isikute rühma suhtes, mitte pelgalt üldist maksujärelevalve menetlust, ning et kõnealuse uurimise läbiviimine on põhjendatav konkreetse õigusliku kohustuse täitmata jätmise kahtlustega?
  3. Kas [harta] artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et juhul, kui
    - puudutatud isik, kellele taotluse saanud liikmesriigi pädev asutus on määranud rahalise sanktsiooni selle eest, et ta ei ole täitnud haldusotsust, milles kohustati teda esitama teavet liikmesriikide maksuhaldurite vahelise teabevahetuse raames direktiivi 2011/16 alusel ja mille peale ta ise ei saa esitada kaebust taotluse saanud liikmesriigi õiguse alusel, vaidlustas kõnealuse otsuse õiguspärasuse kõrvalnõudena kohtumenetluses, milles ta vaidlustas rahalise sanktsiooni, ja

- ta on saanud tutvuda direktiivi 2011/16 artikli 20 lõikes 2 ette nähtud minimaalse teabega alles kohtumenetluses, mis algatati viimati nimetatud sanktsiooni vaidlustamiseks tema poolt esitatud kaebuse alusel,

tuleb talle pärast teavet väljastama kohustava otsuse ja sellega seoses trahvi määramise otsuse õiguspärasuse lõplikku tunnustamist tema kõrvalnõude lahendamise käigus anda trahvi maksmiseks täiendav tähtaeg, et ta saaks pärast pädeva kohtu poolt lõplikult kinnitatud eeldatava olulisusega seotud asjaoludega tutvumist täita teavet väljastama kohustavat otsust?“

## Menetlus Euroopa Kohtus

- 37 Euroopa Kohtu presidendi 15. jaanuari 2020. aasta otsusega peatati menetlus käesolevas kohtuasjas Euroopa Kohtu kodukorra artikli 55 lõike 1 punkti b alusel kuni kohtuotsuse kuulutamiseni liidetud kohtuasjades C-245/19 ja C-246/19: État luxembourgeois (õiguskaitsse teabetaotluste puhul maksuõiguses).
- 38 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus État luxembourgeois (õiguskaitsse teabetaotluste puhul maksuõiguses) (C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795) toimetati käesolevas asjas eelotsusetaotluse esitanud kohtule kätte, et teha kindlaks, kas ta soovib jääda oma eelotsusetaotluse juurde. Nimetatud kohus teatas Euroopa Kohtule 16. novembri 2020. aasta kirjas, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 17. novembril 2020, et ta soovib jääda eelotsusetaotluse juurde. Euroopa Kohtu presidendi 19. novembri 2020. aasta otsusega otsustati jätkata menetlust käesolevas asjas.
- 39 2. veebruaril 2021 paluti põhikohtuasja pooltel ja teistel Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artiklis 23 nimetatud huvitatud isikutel kodukorra artikli 61 lõike 1 alusel vastata kirjalikult teatud küsimustele. Põhikohtuasja vastustaja, Luksemburgi valitsus, Iirimaa, Kreeka, Hispaania, Prantsuse, Itaalia, Poola ja Soome valitsus ning komisjon vastasid nendele küsimustele.

## Eelotsuse küsimuste analüüs

### *Esimene ja teine küsimus*

- 40 Oma esimese ja teise küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas direktiivi 2011/16 artikli 1 lõiget 1, artiklit 5 ja artikli 20 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et teabetaotlust tuleb käsitada esitatuks sellise teabe kohta, mis eeldatavasti ei ole ilmselgelt ebaoluline, kui kontrollitavaid või uurimisaluseid isikuid selle sätte tähenduses ei ole selles taotluses nimeliselt ja individuaalselt identifitseeritud, kuid kui taotlejale näib selgete ja piisavate selgituste abil, et ta viib piiratud isikute rühma suhtes läbi sihipärast uurimist konkreetse õigusliku kohustuse täitmata jätmise kahtluse tõttu.
- 41 Nendele küsimustele vastamiseks tuleb esiteks märkida, et Euroopa Kohus on juba otsustanud, et direktiivi 2011/16 artikli 1 lõikest 1 ja artiklist 5 tuleneb, et ühe liikmesriigi poolt teiselt liikmesriigilt taotletava teabe eeldatav olulisus on tingimus, millele teabetaotlus peab vastama, et tekiks taotluse saanud liikmesriigi kohustus seda taotlust menetleda, ning et oleks õiguspärane selle liikmesriigi poolt teavet valdava isiku suhtes tehtav teavet väljastama kohustav otsus ja selle otsuse täitmata jätmise korral isiku suhtes võetav karistusmeede (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 74).

- 42 Sellega seoses nähtub direktiivi 2011/16 põhjendusest 9, et taotletud teabe eeldatava asjakohasuse tingimuse eesmärk on võimaldada taotluse esitanud asutusel küsida kogu teavet ja saada kogu teave, mille kohta ta võib mõistlikult eeldada, et see on tema uurimise seisukohast asjakohane, lubamata tal siiski ilmselgelt ületada uurimise piire või panna taotluse saanud asutusele liigset koormust (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 68, ning 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 110).
- 43 Arvestades direktiiviga 2011/16 kehtestatud maksuasutuste koostöömehhanismi, mis vastavalt selle direktiivi põhjendustele 2, 6 ja 8 põhineb eeskirjadel, mille eesmärk on suurendada usaldust liikmesriikide vahel, mis muudab koostöö tõhusamaks ja kiiremaks, peab taotluse saanud asutus põhimõtteliselt usaldama taotluse esitanud asutust ja eeldama, et teabetaotlus, mis talle on esitatud, on nii kooskõlas taotluse esitanud asutuse liikmesriigi õigusega kui ka selle asutuse uurimises vajalik. Igal juhul ei saa taotletud teabe võimaliku tarvilikkuse osas taotluse saanud asutus asendada taotluse esitanud asutuse hinnangut oma hinnanguga (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 77).
- 44 Taotluse esitanud asutusel, kes viib läbi teabevahetustaotluse aluseks olevat uurimist, on küll kaalutusõigus, et juhtumi asjaolusid arvestades hinnata taotletava teabe eeldatavat olulisust, aga ta ei saa siiski nõuda taotluse saanud asutuselt teavet, mis ei ole selle uurimise jaoks üldse asjakohane (vt selle kohta 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 112 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 45 Seega teavet, mida nõutakse sellise „sihipäratu“ päringu jaoks, millele on viidatud direktiivi 2011/16 põhjenduses 9, ei saa mingil juhul pidada „eeldatavasti oluliseks“ selle direktiivi artikli 1 lõike 1 tähenduses (vt selle kohta 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punktid 113 ja 114).
- 46 Taotluse saanud asutusel tuleb seega kontrollida, kas taotluse esitanud asutuse poolt talle saadetud teabetaotluse põhjendused on piisavad, et tõendada, et kõnealuse teabe eeldatav olulisus ei ole välistatud, arvestades maksumaksja isikut, kes on taotluse aluseks oleva uurimise all, ja uurimise vajadusi ning juhul, kui kõnealust teavet on vaja hankida teabe valdajalt, siis viimasena nimetatud isikut (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 115 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 47 Selle kohta nähtub direktiivi 2011/16 põhjendusest 9, et niisuguse kontrollimise jaoks asjasse puutuva teabe hulgas, mida taotluse esitanud asutusel tuleb esitada, on muu hulgas selle direktiivi artikli 20 lõike 2 punktides a ja b märgitud teave, nimelt kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed ja maksueesmärk, mille kohta teavet otsitakse (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 79).
- 48 Neil asjaoludel tuleb asuda seisukohale, et direktiivi 2011/16 artikli 1 lõike 1, artikli 5 ja artikli 20 lõike 2 punkti a koostoimes tõlgendamisest – nii, nagu neid on tõlgendatud käesoleva kohtuotsuse punktides 41–47 meenutatud Euroopa Kohtu praktikas – tuleneb, et teave „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmete“ kohta viimati nimetatud sätte tähenduses on osa teabest, mida

teabetaotluse põhjendus peab tingimata sisaldama selleks, et võimaldada taotluse saanud asutusel kindlaks teha, ega taotletud teave ei ole eeldatavasti ilmselgelt ebaoluline, ning et seega tekiks taotluse saanud liikmesriigi kohustus taotlus täita.

- 49 Teiseks tuleb märkida, et direktiivi 2011/16 artikli 20 lõike 2 punkt a ei viita kordagi mõiste „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed“ tähenduse osas liikmesriikide õigusele.
- 50 Seega tuleb seda mõistet käsitada liidu õiguse autonoomse mõistena, mida tuleb liidu territooriumil tõlgendada ühetaoliselt, võttes arvesse nii selle sätte sõnastust kui ka konteksti ja selle õigusaktiga taotletavaid eesmärke, mille osa on see säte (vt selle kohta 22. juuni 2021. aasta kohtuotsus *Venezuela vs. nõukogu* (mõju kolmandale riigile), C-872/19 P, EU:C:2021:507, punkt 42 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 51 Kõigepealt, mis puudutab direktiivi 2011/16 artikli 20 lõike 2 punkti a sõnastust, siis tuleb märkida, et mõiste „andmed“ tähistab selle tavatähenduses kõiki andmeid, mis võimaldavad isikut individualiseerida, piirdumata tema isikliku identifitseerimisega nime järgi, nagu kohtujurist sisuliselt leidis oma ettepaneku punktides 46 ja 47.
- 52 Seejärel tuleb seoses nimetatud sätte kontekstiga ühelt poolt märkida, et selle direktiivi artikli 3 punktis 11 on mõiste „isik“ määratletud laialt, kuna see hõlmab mitte ainult füüsilisi isikuid, vaid ka juriidilisi isikuid, isikute ühendusi, kellel on õigus sooritada õigustoiminguid, või ka mis tahes laadi ja vormis muid õiguslikke üksusi, olenemata sellest, kas nad on õigusvõimelised või mitte.
- 53 Seega hõlmab see määratlus ka hulka juriidilisi isikuid, kelle isikut ei saa tuvastada selliste isikuandmete põhjal nagu need, mis puudutavad füüsilise isiku perekonnaseisu. Selleks et kontrollida käesoleva kohtuotsuse punktides 46 ja 47 viidatud kohtupraktika tähenduses kontrollitava või uurimisaluse isiku andmete üksikasju, peab neid isikuid olema seega võimalik kindlaks teha neid eristavate faktiliste ja õiguslike tunnuste abil.
- 54 Teiselt poolt on oluline meenutada, et kuna vastavalt direktiivi 2011/16 põhjendusele 9 on taotletud teabe „eeldatava asjakohasuse“ standardi eesmärk võimaldada maksualast teabevahetust nii palju kui võimalik, tuleb selle direktiivi artiklis 20 sätestatud menetlusnorme tõlgendada liberaalselt, et mitte takistada tõhusat teabevahetust.
- 55 Järelikult tuleb nimetatud direktiivi artikli 20 lõike 2 punktis a sätestatud nõuet esitada teabetaotluses kontrollitavate või uurimisaluste isikute andmete kohta põhjendusi samuti tõlgendada paindlikult nii, et see ei nõua tingimata nende isikute individuaalset ja nimelist identifitseerimist.
- 56 Lõpuks, mis puudutab direktiivi 2011/16 eesmärke, siis on Euroopa Kohus juba otsustanud, et rahvusvaheliste maksupettuste ja maksustamise vältimise vastu võitlemise eesmärk, mida see direktiiv täidab, väljendub muu hulgas nimetatud direktiivi artiklites 5–7 selles, et kehtestatakse taotluspõhine teabevahetusmenetlus, mis võimaldab pädevatel riigisisestel asutustel teha omavahel tõhusat ja kiiret koostööd, et koguda teavet mõnda konkreetset maksumaksjat puudutavate uurimiste käigus (vt selle kohta 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punktid 86 ja 89 ning seal viidatud kohtupraktika).

- 57 Nimelt on selle direktiivi põhjenduses 7 märgitud, et see põhineb direktiivi 77/799 saavutustel, nähes ette selgemad ja täpsemad eeskirjad, millega reguleerida vajaduse korral halduskoostööd liikmesriikide vahel, et seada see koostöö ulatuslikumalt sisse (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 47). Sellest põhjendusest nähtub eriti, et need eeskirjad peaksid eelkõige võimaldama hõlmata kõiki juriidilisi ja füüsilisi isikuid liidus, võttes arvesse pidevalt suurenevat hulka õiguslikke meetmeid, mida maksumaksjad võivad liikmesriikides kasutusele võtta.
- 58 Ent nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 52 sisuliselt märkis, võib olemasolevate finants- ja õiguslike skeemide kasvava keerukuse tõttu mõiste „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed“ tõlgendus, mille kohaselt keelatakse kõik teabetaotlused, mis ei ole suunatud taotluse esitanud asutuse poolt nimeliselt ja isiklikult identifitseeritud isikutele, jätta sellise koostöovahendi nagu teabetaotlus ilma tõhusast toimest ja läheks vastuollu eesmärgiga, milleks on võitlus rahvusvahelisel tasandil toimuva maksudest kõrvalehoidumise ja maksustamise vältimisega ja mida sellise vahendiga puütakse saavutada.
- 59 Niisugune tõlgendus tähendaks nimelt, et keelatakse kõik sellised teabetaotlused nagu põhikohtuasjas, mille eesmärk on maksualase uurimise raames, mille piirid on taotluse esitanud asutus juba kindlaks määranud, teha hulga ühiste eristavate omaduste või tunnuste abil kindlaks piiratud isikute rühma need liikmed, keda kahtlustatakse väidetava rikkumise toimepanemises või tegevusetuses.
- 60 Sellega seoses tuleb aga meenutada, et teabetaotlus, nagu ka teavet väljastama kohustav otsus, esitatakse kontrolli või uurimise esialgses etapis, mille eesmärk on koguda teavet, millest taotluse esitanud asutusel ei ole eeldatavasti täpset ja täielikku teavet (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 121).
- 61 Seega tuleneb mõiste „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmed“ direktiivi 2011/16 artikli 20 lõike 2 punkti a tähenduses grammatilisest, kontekstipõhisest ja teleoloogilisest tõlgendamisest, et see mõiste hõlmab mitte ainult nime ja muid isikuandmeid, vaid ka hulka eristavaid omadusi või tunnuseid, mis võimaldavad kindlaks teha isiku või isikud, keda see kontroll või uurimine puudutab.
- 62 Sellest järeldub, et selle sätte tähenduses võib „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmete“ esitamine – mis on teave, mida teabetaotluse põhjendus peab tingimata sisaldama, et võimaldada taotluse saanud asutusel kindlaks teha, ega taotletud teave ei ole eeldatavasti ebaoluline käesoleva kohtuotsuse punkti 48 tähenduses – puudutada nii taotleva asutuse poolt nimeliselt ja individuaalselt identifitseeritud isikuid kui ka piiratud rühma isikuid, kes on identifitseeritavad hulga neid eristavate ühiste omaduste ja tunnuste põhjal.
- 63 Tuleb siiski meenutada, et käesoleva kohtuotsuse punktides 44 ja 45 viidatud Euroopa Kohtu praktikast nähtub, et kuigi taotluse saanud asutusel on taotletud teabe eeldatava olulisuse hindamisel kaalutlusruum, ei saa ta teabe saamiseks siiski esitada taotluse saanud asutusele sihipäratuid päringuid, nagu märgitud direktiivi 2011/16 põhjenduses 9, kuna niisugust teavet ei saa pidada selle direktiivi artikli 1 lõike 1 tähenduses „eeldatavasti oluliseks“.
- 64 Mis puudutab teabetaotlust, mis ei puuduta nimeliselt ja individuaalselt kindlaks määratud isikuid, siis tuleb kolmandaks täpsustada, millised on asjaolud, mille taotluse esitanud asutus peab taotluse saanud asutusele esitama, et viimasel oleks võimalik tuvastada, et teavet ei küsita

niisuguse „sihipäratu päringu“ tegemiseks ja seega ei ole see eeldatavasti ebaoluline käesoleva kohtuotsuse punktis 46 viidatud kohtupraktika tähenduses. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 54 sisuliselt märkis, on „sihipäratute päringute“ oht eriti suur, kui teabetaotlus puudutab rühma maksumaksjaid, keda ei ole nimeliselt ja individuaalselt identifitseeritud.

- 65 Sellega seoses tuleb kõigepealt meenutada, et käesoleva kohtuotsuse punktis 47 viidatud kohtupraktikast nähtub, et põhjendused, mis puudutavad „kontrollitava või uurimisaluse isiku andmeid“ direktiivi 2011/16 artikli 20 lõike 2 punkti a tähenduses, esitatakse lisaks selle taotluse maksueesmärgiga seotud põhjendustele selle direktiivi artikli 20 lõike 2 punkti b tähenduses.
- 66 Edasi tuleneb direktiivi 2011/16 põhjendusest 9 koostoimes artikliga 20, nagu neid on tõlgendatud Euroopa Kohtu praktikas, millele on viidatud käesoleva kohtuotsuse punktides 42–45, et taotluse esitanud asutus ei saa nõuda teavet, mis ilmselgelt ületab tema läbiviidava maksualase uurimise piire, ega panna taotluse saanud asutusele liigset koormust.
- 67 Neil asjaoludel tuleb asuda seisukohale, nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 58–62 sisuliselt märkis, et taotluse esitanud asutus on kohustatud esiteks esitama kontrollitava või uurimisaluse maksumaksjate rühma võimalikult üksikasjaliku ja täieliku kirjelduse, tuues esile kõik ühised omadused või tunnused, mis eristavad isikuid, kelle suhtes menetlus käib, et võimaldada taotluse saanud asutusel need identifitseerida, teiseks selgitama neil isikutel lasuvaid konkreetseid maksualaseid kohustusi ja kolmandaks põhjendama, miks neid isikuid kahtlustatakse tegevusetuses või rikkumistes, mida kontrollitakse või uuritakse.
- 68 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 64 märkis, näib käesoleval juhul põhikohtuasjas kõne all oleva teabetaotluse põhjendus, nagu see tuleneb eelotsusetaotluses esitatud faktilistest asjaoludest ja on kokku võetud käesoleva kohtuotsuse punktis 17, olevat kooskõlas käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis esitatud nõuetega, mida eelotsusetaotluse esitanud kohtul tuleb selle taotluse sisu igakülgselt hindamise raames siiski kontrollida.
- 69 Lõpuks tuleb lisada, et direktiivi 2011/16 sätete selline tõlgendus vastab OECD tulu- ja kapitalimaksu näidislepingu artikli 26 lõikes 1 kasutatud mõiste „eeldatav olulisus“ tõlgendusele, nagu see tuleneb OECD nõukogu 17. juuli 2012. aasta märkustest selle artikli kohta.
- 70 Nimelt on Euroopa Kohus juba märkinud, et taotletud teabe „eeldatava asjakohasuse“ mõiste, mida on kasutatud muu hulgas direktiivi 2011/16 põhjenduses 9, peegeldab nimetatud konventsiooni artikli 26 lõikes 1 kasutatud mõistet (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 67).
- 71 Sellega seoses tuleb rõhutada, et viidatud maksualase näidislepingu artiklit 26 puudutavate märkuste punktides 5.1 ja 5.2 on märgitud, et „teabetaotlus ei kujuta endast sihipäratut päringut vaid seetõttu, et selles ei ole täpsustatud kontrollitava või uurimisaluse maksumaksja nime või aadressi (või mõlemat)“, kui taotluse esitanud riik lisab „piisavalt muud teavet, mis võimaldab maksumaksja tuvastada“. Lisaks on nendes punktides täpsustatud, et taotletud teabe eeldatava olulisuse tingimus võib olla täidetud ka „juhtudel, mis puudutavad mitut maksumaksjat (olenemata sellest, kas need tuvastatakse nime järgi või muul viisil)“.
- 72 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele ja teisele küsimusele vastata, et direktiivi 2011/16 artikli 1 lõiget 1, artiklit 5 ja artikli 20 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et teabetaotlust tuleb käsitada esitatuks sellise teabe kohta, mis eeldatavasti ei ole ilmselgelt ebaoluline, kui kontrollitavaid või uurimisaluseid isikuid selle sätte tähenduses ei ole selles taotluses nimeliselt ja

individuaalselt identifitseeritud, kuid kui taotlev asutus näitab selgete ja piisavate selgituste abil, et ta viib piiratud isikute rühma suhtes läbi sihipärast uurimist konkreetse õigusliku kohustuse täitmata jätmise kahtluse tõttu.

### *Kolmas küsimus*

#### *Euroopa Kohtu pädevus*

- 73 Luksemburgi valitsus vaidlustab kaudselt Euroopa Kohtu pädevuse kolmandale küsimusele vastata. See valitsus väidab sisuliselt, et antud küsimus puudutab puhtalt riigisiseseid aspekte, mis on seotud liikmesriigi menetlusnormide ajalise kohaldamisega ja millel seetõttu puudub igasugune seos liidu õigusega. Kuna aga harta artikkel 47 on riigisisesele kohtuvaidlusele kohaldatav ainult siis, kui sellel on piisav seos liidu õigusega, ei kuulu see küsimus Euroopa Kohtu pädevusse.
- 74 Sellega seoses tuleb märkida, et 25. novembri 2014. aasta seadusega, mis täpsustab direktiivis 2011/16 ette nähtud taotluspõhise teabevahetuse korda, eelkõige mis puudutab teavet väljastama kohustavate otsuste täitmist ja õiguspärasuse kontrolli ning nende otsuste täitmata jätmise eest sellise menetluse nõuetekohase läbiviimise tagamiseks määratavate sanktsioonide kohta tehtavate otsuste täitmist ja õiguspärasuse kontrolli, rakendatakse nimetatud direktiivi ja seega kuulub see liidu õiguse kohaldamisalasse (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punktid 34–41, ning 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punktid 45 ja 46).
- 75 Sellest tuleneb, et harta artikkel 47 on vastavalt selle artikli 51 lõikele 1 kohaldatav (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punktid 42 ja 50, ning 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 46) ning et Euroopa Kohus on pädev kolmandat küsimust lahendama.

#### *Vastuvõetavus*

- 76 Luksemburgi valitsusel on kahtlusi ka kolmanda küsimuse vastuvõetavuses. Ühelt poolt leiab ta, et kuigi 25. novembri 2014. aasta seaduse põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni artikli 6 lõike 1 kohaselt oli teabe valdajal õigus esitada kaebus üksnes trahviotsuse peale, mis tehti teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest, nägi 1. märtsi 2019. aasta seadus ette võimaluse esitada kaebus ka viimati nimetatud otsuse tühistamiseks.
- 77 Kuna aga 1. märtsi 2019. aasta seadus näeb ette menetlusnormid, on see seadus kohaldatav olukordade suhtes, mis on tekkinud alates selle seaduse jõustumisest. Järelikult, kuna see seadus on põhikohtuasjas kohaldatav, ei ole kolmas küsimus selle vaidluse lahendamiseks asjakohane, kuna teabe valdajal on nüüd selle seaduse alusel õigus esitada kaebus teavet väljastama kohustava otsuse tühistamiseks, et vaidlustada otse selle õiguspärasus.
- 78 Teiselt poolt väidab see valitsus, et käesoleval juhul oli teabe valdajal isegi 25. novembri 2014. aasta seaduse põhikohtuasja asjaoludele kohaldatava redaktsiooni alusel õigus tõhusale õiguskaitsevahendile, mis võimaldas tal otse vaidlustada teavet väljastama kohustava 28. veebruari 2018. aasta otsuse õiguspärasuse.

- 79 Nimelt nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 19, esitas see äriühing paralleelselt 6. augusti 2018. aasta trahviotsuse peale esitatud kaebusega ka kaebuse otseste maksude ameti direktori otsuse peale, millega tunnistati vastuvõetamatuks vaie, mille ta oli esitanud teavet väljastama kohustava 28. veebruari 2018. aasta otsuse peale. Selle tühistamiskaebuse – mille puhul on selge, et sellel ei ole viimati nimetatud otsuse täitmist peatavat toimet – menetlus on hetkel pooleli tribunal administratif (halduskohus), kes otsustas menetluse peatada kuni Euroopa Kohtu vastuseni käesolevas kohtuasjas esitatud eelotsuse küsimustele.
- 80 Sellega seoses tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on ELTL artiklis 267 ette nähtud Euroopa Kohtu ja liikmesriikide kohtute koostöö raames üksnes asja menetleval ja selles tehtava lahendi eest vastutaval liikmesriigi kohtul õigus kohtuasja eripära arvesse võttes hinnata nii eelotsusetaotluse vajalikkust asjas otsuse langetamiseks kui ka Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste asjakohasust. Järelikult kui esitatud küsimused puudutavad liidu õiguse tõlgendamist, peab Euroopa Kohus neile üldjuhul vastama (18. mai 2021. aasta kohtuotsus Asociația „Forumul Judecătorilor Din România“ jt, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 ja C-397/19, EU:C:2021:393, punkt 115 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 81 Sellest järeldub, et eeldatakse, et liidu õigust puudutavad küsimused on asjakohased. Euroopa Kohus võib keelduda liikmesriigi kohtu esitatud eelotsuse küsimusele vastamast vaid siis, kui on ilmne, et taotletaval liidu õiguse tõlgendusel puudub igasugune seos põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega, kui probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada vajalikke faktilisi või õiguslikke asjaolusid, et anda tarvilik vastus talle esitatud küsimustele (18. mai 2021. aasta kohtuotsus Asociația „Forumul Judecătorilor Din România“ jt, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 ja C-397/19, EU:C:2021:393, punkt 116 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 82 Nimelt, nagu ilmneb ELTL artikli 267 sõnastusest endast, peab taotletavat eelotsust olema „vaja“ eelotsusetaotluse esitanud kohtul tema menetluses olevas kohtuasjas „otsuse tegemiseks“. Seega eeldab eelotsusemenetlus eelkõige liikmesriigi kohtus tegelikult pooleli olevat menetlust, mille raames palutakse sellel kohtul teha otsus, milles saab arvesse võtta eelotsust (18. mai 2021. aasta kohtuotsus Asociația „Forumul Judecătorilor Din România“ jt, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 ja C-397/19, EU:C:2021:393, punkt 117 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 83 Mis puudutab ühelt poolt 1. märtsi 2019. aasta seadusega kehtestatud võimalust esitada kaebus otse teavet väljastama kohustava otsuste peale, siis tuleb tõdeda – nagu märgib ka eelotsusetaotluse esitanud kohus oma vastuses käesoleva eelotsusetaotluse juurde jäämise kohta –, et see seadus ei ole põhikohtuasjas kohaldatav. Nimelt tekkis käesolev vaidlus enne nimetatud seaduse jõustumist ja asjakohane menetlus algatati kaebuse alusel, mis esitati mitte teavet väljastama kohustava otsuse peale, vaid hilisema otsuse peale, millega määrati sanktsioon esimesena nimetatud otsuse täitmata jätmise eest.
- 84 Mis puudutab teiselt poolt käesoleva kohtuotsuse punktis 79 mainitud tühistamiskaebust, siis piisab, kui märkida, nagu Luksemburgi valitsus ise märkis vastuses Euroopa Kohtu kirjaliku vastuse küsimustele, et isegi kui eeldada, et see tühistamiskaebus on vastuvõetav, langeks selle ese igal juhul ära pärast seda, kui põhikohtuasja vaidluse lõpus tunnustatakse kõrvalnõude lahendamisel lõplikult teavet väljastama kohustava 28. veebruari 2018. aasta otsuse ja 6. augusti 2018. aasta trahviotsuse õiguspärasust.



- 85 Neil asjaoludel on vastus kolmandale küsimusele jätkuvalt asjakohane ja vajalik eelotsusetaotluse esitanud kohtu menetluses oleva kohtuasja lahendamiseks käesoleva kohtuotsuse punktides 80–82 viidatud kohtupraktika tähenduses, mistõttu on see küsimus vastuvõetav.

#### *Sisulised küsimused*

- 86 Kolmanda küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et teavet valdavat isikut:

- kellele on määratud rahaline sanktsioon liikmesriikide maksuhaldurite vahel direktiivi 2011/16 alusel toimuva teabevahetuse raames tehtud teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest, mida omakorda ei saa taotluse saanud liikmesriigi õiguse alusel edasi kaevata, ja
- kes on vaidlustanud selle otsuse õiguspärasuse kõrvalnõudena selle kaebuse läbivaatamise menetluses, mille ta esitas selle otsuse täitmata jätmise eest sanktsiooni määramise otsuse peale, olles seega saanud nimetatud direktiivi artikli 20 lõikes 2 nimetatud minimaalsest teabest teada seda kaebust käsitlevas kohtumenetluses,

tuleb pärast nende tema suhtes tehtud otsuste õiguspärasuse lõplikku tunnustamist anda täiendavalt edasilükkav tähtaeg trahvi maksmiseks, et ta saaks pärast pädeva kohtu poolt lõplikult kinnitatud eeldatava olulisusega seotud asjaoludega tutvumist täita teavet väljastama kohustavat otsust.

- 87 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb esiteks viidata Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikale, millest tuleneb, et nii füüsiliste kui ka juriidiliste isikute kaitse avaliku võimu meelevaldse või ebaproportsionaalse sekkumise eest nende privaatsfääri kujutab endast liidu õiguse üldpõhimõtet. Seega saab juriidiline isik tugineda sellele kaitsele kui liidu õigusega tagatud õigusele harta artikli 47 esimese lõigu tähenduses, et vaidlustada sellist tema huve kahjustavat akti nagu teavet väljastama kohustamine või sanktsiooni määramine selle kohustuse täitmata jätmise eest (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punktid 57 ja 58 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 88 Sellest tuleneb, et sellisel juriidilisel isikul nagu põhikohtuasja vastustaja, kelle suhtes pädev ametiasutus on teinud niisugused otsused, peab olema õigus tõhusale õiguskaitsevahendile, mis on tagatud harta artikliga 47 selliste otsuste korral, mille täitmist saavad liikmesriigid piirata üksnes siis, kui on täidetud harta artikli 52 lõikes 1 ette nähtud tingimused (vt selle kohta 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punktid 59, 60 ja 64).
- 89 Teiseks tuleb märkida, et Euroopa Kohus on juba otsustanud, et selleks, et harta artikli 47 nõuded oleksid täidetud, peab liikmesriigi kohus, kellele on esitatud kaebus rahalise sanktsiooni peale, mis on isikule määratud teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest, saama kontrollida selle otsuse õiguspärasust. Järelikult isikul, kellele on määratud rahaline sanktsioon niisuguse otsuse täitmata jätmise eest, millega teda kohustati esitama teavet liikmesriikide maksuasutuste vahel direktiivi 2011/16 alusel toimuva teabevahetuse raames, on õigus vaidlustada selle otsuse õiguspärasus (16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punktid 56 ja 59).

- 90 Selles kontekstis leidis Euroopa Kohus ühelt poolt, et harta artikliga 47 tagatud kohtuliku kontrolli tõhusus nõuab, et taotluse esitanud asutuse põhjendus võimaldaks liikmesriigi kohtul kontrollida teabetaotluse õiguspärasust. Arvestades taotluse esitanud asutuse kaalutusõigust käesoleva kohtuotsuse punktides 42 ja 44 viidatud kohtupraktika tähenduses, tuleb asuda seisukohale, et taotluse saanud asutuse teostatava kontrolli ulatus, mis on välja toodud käesoleva kohtuotsuse punktides 43 ja 46, on ka kohtu kontrolli ulatus. Seega peab kohus ainult kontrollima, kas teavet väljastama kohustav otsus põhineb taotluse esitanud asutuse piisavalt põhjendatud taotlusel, milles küsitakse teavet, mille puhul ei nähtu ilmselgelt selle eeldatav ebaolulisus, arvestades direktiivi 2011/16 artikli 20 lõikes 2 ette nähtud andmeid, mis puudutavad kontrollitava või uurimisel isiku isikuandmeid ja taotletud teabe maksueesmärki (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punktid 84–86).
- 91 Teiselt poolt on Euroopa Kohus täpsustanud, et kuigi selleks, et taotluse saanud liikmesriigi kohus saaks kohtulikku kontrolli läbi viia, on oluline, et tal oleks võimalik tutvuda teabetaotlusega, mille taotluse esitanud liikmesriik edastas taotluse saanud liikmesriigile, ei ole asjasse puutuval isikul eeldatava olulisuse küsimuses enda kaitsmiseks õiglastes tingimustes vaja tutvuda teabetaotlusega tervikuna. Piisab sellest, kui ta saab teavet väljastama kohustava otsuse ja selle täitmata jätmise eest sanktsiooni määramise otsuse kohtulikul vaidlustamisel tutvuda minimaalse teabega, mis on märgitud direktiivi 2011/16 artikli 20 lõikes 2, nimelt kontrollitava või uurimisel isiku andmete ja taotletava teabe maksueesmärgiga (vt selle kohta 16. mai 2017. aasta kohtuotsus *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punktid 92, 99 ja 100).
- 92 Tuleb siiski toonitada, et harta artikliga 47 tagatud kohtuliku kontrolli tõhususe eeldus on, et asjasse puutuv isik saab tutvuda tema suhtes tehtud otsuse põhjendustega, lugedes kas otsust ennast või saades oma sellekohase taotluse põhjal teada selle põhjendused, kusjuures pädev kohus võib asjaomaselt ametiasutuselt nõuda kõnealuste põhjenduste teatavaks tegemist, et nii võimaldada asjaomasel isikul kaitsta oma õigusi parimates võimalikes tingimustes ja otsustada täielikult teavitatuna, kas on otstarbekas pöörduda pädevasse kohtusse, kui ka täielikult võimaldada viimati nimetatud kohtul kontrollida käsitletava riigisisese otsuse seaduslikkust (24. novembri 2020. aasta kohtuotsus *Minister van Buiteslandse Zaken*, C-225/19 ja C-226/19, EU:C:2020:951, punkt 43 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 93 Nii peab teavet väljastama kohustav otsus põhinema mitte ainult teabetaotlusel, mis on kehtiv, arvestades käesoleva kohtuotsuse punktides 41–47 meenutatud kohtupraktikat, vaid ka olema nõuetekohaselt põhjendatud, et võimaldada otsuse adressaadil mõista selle ulatust ja võimaldada tal otsustada, kas see kohtus vaidlustada või mitte.
- 94 Lisaks on Euroopa Kohus märkinud, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt hõlmab harta artiklis 47 sätestatud õiguse tõhusale õiguskaitsevahendile põhiolemus muu hulgas seda, et isik, kellel on selline õigus, saab pöörduda pädevasse kohtusse, et tagada talle liidu õigusega tagatud õiguste järgimine, ning et sel eesmärgil saab kohus kontrollida kõiki õiguslikke ja faktilisi küsimusi, mis on tema menetluses oleva vaidluse lahendamisel asjasse puutuvad, ilma et see isik oleks sunnitud rikkuma õigusnormi või õiguslikku kohustust ega laskma endale määrata sanktsiooni selle rikkumise eest (vt selle kohta 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 66).
- 95 Euroopa Kohus on aga juba märkinud samade riigisiseste õigusnormide kohta, mida käsitletakse põhikohtuasjas, et nende õigusnormide kohaselt on isikul, kellele on adresseeritud teavet väljastama kohustav otsus, üksnes juhul, kui ta ühelt poolt seda otsust ei täida ja kui talle teiselt

poolt määratakse hiljem sel põhjusel sanktsioon, võimalik nimetatud otsust kõrvalnõudena vaidlustada kaebuses, mille ta saab esitada selle sanktsiooni peale (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 67).

- 96 Seega kui tegemist on teavet väljastama kohustava otsusega, mis on meelevaldne või ebaproportsionaalne, ei saa selline isik pöörduda kohtusse, välja arvatud juhul, kui ta rikub seda otsust, keeldudes sellega pandud kohustuse täitmisest, ja laseb seega endale määrata sanktsiooni selle täitmata jätmise eest. Järelikult ei saa asuda seisukohale, et sellele isikule on tagatud tõhus kohtulik kaitse (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 68).
- 97 Seetõttu otsustas Euroopa Kohus, et sellised riigisisised õigusnormid, mis välistavad teabe valdajal, kellele liikmesriigi pädev asutus saadab teavet väljastama kohustava otsuse, võimaluse esitada selle otsuse peale kaebus, ei arvesta harta artikliga 47 tagatud õiguse tõhusale õiguskaitsevahendile olemust ning järelikult on need õigusnormid harta artikli 52 lõikega 1 vastuolus (6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus *État luxembourgeois* (õiguskaitse teabetaotluste puhul maksuõiguses), C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 69).
- 98 Neil asjaoludel tuleb selleks, et tagada selle õiguse põhiolemuse tõhusus niisugustel asjaoludel nagu põhikohtuasjas, teavet väljastama kohustava otsuse adressaadile pärast seda, kui pädev kohus on selle otsuse õiguspäraseks tunnistanud, anda võimalus täita see otsus liikmesriigi õiguses selleks algul ette nähtud tähtaja jooksul, ilma et selle tagajärjel jääks samaks sanktsioon, mis talle kaasnes sellega, et ta kasutas õigust tõhusale õiguskaitsevahendile. Määratud sanktsioon muutub õiguspäraselt sissenõutavaks alles siis, kui adressaat selle tähtaja jooksul seda otsust ei täida.
- 99 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et teavet valdavale isikule,
- kellele on määratud rahaline sanktsioon liikmesriikide maksuhaldurite vahel direktiivi 2011/16 alusel toimuva teabevahetuse raames tehtud teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest, mida omakorda ei saa taotluse saanud liikmesriigi õiguse alusel edasi kaevata, ja
  - kes on vaidlustanud selle otsuse õiguspärasuse kõrvalnõudena selle kaebuse läbivaatamise menetluses, mille ta esitas selle otsuse täitmata jätmise eest tehtud sanktsiooni määramise otsuse peale, olles seega saanud nimetatud direktiivi artikli 20 lõikes 2 nimetatud minimaalsest teabest teada seda kaebust käsitlevas kohtumenetluses,

tuleb pärast nende tema suhtes tehtud otsuste õiguspärasuse lõplikku tunnustamist anda võimalus täita teavet väljastama kohustavat otsust liikmesriigi õiguses selleks algul ettenähtud tähtaja jooksul, ilma et selle tagajärjel jääks samaks sanktsioon, mis talle kaasnes sellega, et ta kasutas õigust tõhusale õiguskaitsevahendile. Määratud sanktsioon muutub õiguspäraselt sissenõutavaks alles siis, kui see isik selle tähtaja jooksul nimetatud otsust ei täida.

## Kohtukulud

- 100 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulud, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

1. Nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiivi 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta artikli 1 lõiget 1, artiklit 5 ja artikli 20 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et teabetaotlust tuleb käsitada esitatuks sellise teabe kohta, mis eeldatavasti ei ole ilmselgelt ebaoluline, kui kontrollitavaid või uurimiseliseid isikuid selle sätte tähenduses ei ole selles taotluses nimeliselt ja individuaalselt identifitseeritud, kuid kui taotlejale asutus näitab selgete ja piisavate selgituste abil, et ta viib piiratud isikute rühma suhtes läbi kindlasihilist uurimist konkreetse õigusliku kohustuse täitmata jätmise kahtluse tõttu.

2. Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et teavet valdavale isikule,

- kellele on määratud rahaline sanktsioon liikmesriikide maksuhaldurite vahel direktiivi 2011/16 alusel toimuva teabevahetuse raames tehtud teavet väljastama kohustava otsuse täitmata jätmise eest, mida omakorda ei saa taotluse saanud liikmesriigi õiguse alusel edasi kaevata, ja
- kes on vaidlustanud selle otsuse õiguspärasuse kõrvalnõudena selle kaebuse läbivaatamise menetluses, mille ta esitas selle otsuse täitmata jätmise eest tehtud sanktsiooni määramise otsuse peale, olles seega saanud nimetatud direktiivi artikli 20 lõikes 2 nimetatud minimaalsest teabest teada seda kaebust käsitlevas kohtumenetluses,

tuleb pärast nende tema suhtes tehtud otsuste õiguspärasuse lõplikku tunnustamist anda võimalus täita teavet väljastama kohustavat otsust liikmesriigi õiguses selleks algul ettenähtud tähtaja jooksul, ilma et selle tagajärjel jääks samaks sanktsioon, mis talle kaasnes sellega, et ta kasutas õigust tõhusale õiguskaitsevahendile. Määratud sanktsioon muutub õiguspäraselt sissenõutavaks alles siis, kui see isik selle tähtaja jooksul nimetatud otsust ei täida.

Allkirjad