



# Oikeustapauskokoelma

**Yhdistetyt asiat C-245/19 ja C-246/19**

**Luxemburgin valtio**

**vastaan**

**B ym.**

(Cour administrativen (Luxemburg) esittämät ennakkoratkaisupyyntöt)

**Unionin tuomioistuimen tuomio (suuri jaosto) 6.10.2020**

Ennakkoratkaisupyyntö – Direktiivi 2011/16/EU – Hallinnollinen yhteistyö verotuksen alalla – 1 ja 5 artikla – Määräys tietojen toimittamisesta jäsenvaltion toimivaltaiselle viranomaiselle, joka toimii toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen tietojenvaihtopyynnön johdosta – Henkilö, jonka hallussa ensiksi mainitun jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen vaatimat tiedot ovat – Verovelvollinen, johon jälkimmäisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen pyynnön taustalla oleva tutkinta kohdistuu – Kolmannet osapuolet, joiden kanssa kyseinen verovelvollinen on oikeus-, pankki-, rahoitus- tai yleensäkin taloudellisissa suhteissa – Oikeussuoja tuomioistuimissa – Euroopan unionin perusoikeuskirja – 47 artikla – Oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin – 52 artiklan 1 kohta – Rajoittaminen – Oikeudellinen perusta – Tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden keskeisen sisällön kunnioittaminen – Sellaisen oikeussuojakeinon olemassaolo, jolla asianomaisille oikeussubjekteille taataan oikeus saattaa asiaan vaikuttavat tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja koskevat kysymykset tehokkaan valvonnan kohteeksi sekä heille unionin oikeudessa taattujen oikeuksien tehokas suoja tuomioistuimissa – Unionin tunnustama yleisen edun mukainen tavoite – Kansainvälisten veropetosten ja veron kiertämisen torjuminen – Oikeasuhteisuus – Tietojen toimittamiseen velvoittavassa päätöksessä tarkoitettujen tietojen olennaisuus ennalta arvioiden – Tuomioistuinvalvonta – Ulottuvuus – Huomioon otettavat henkilölliset, ajalliset ja aineelliset seikat

1. *Perusoikeudet – Euroopan unionin perusoikeuskirja – Soveltamisala – Unionin oikeuden soveltaminen – Kansallinen säännöstö, jossa täsmennetään direktiivillä 2011/16 käyttöön otetun pyynnöstä tapahtuvaa tietojenvaihtoa koskevan menettelyn yksityiskohtaiset säännöt, on unionin oikeuden soveltamista*  
(Euroopan unionin perusoikeuskirjan 51 artiklan 1 kohta; neuvoston direktiivi 2011/16)

(ks. 45 ja 46 kohta)

2. *Perusoikeudet – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin – Oikeus nauttia yksityiselämän kunnioitusta – Oikeus henkilötietojen suojaan – Perusoikeuksien punninta – Perusoikeuskirjassa taattujen oikeuksien ja vapauksien käyttämisen rajoittaminen – Sallittavuus – Edellytykset*  
(Euroopan unionin perusoikeuskirjan 7, 8 ja 47 artikla)

(ks. 47–51 kohta)

3. *Perusoikeudet – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin – Mahdollisuus vedota direktiiviin (Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artikla)*

(ks. 54 ja 55 kohta)

4. *Euroopan unionin oikeus – Periaatteet – Perusoikeudet – Suoja julkisen vallan mielivaltaisista tai suhteettoman pitkälle meneviä toimenpiteitä vastaan – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Ulottuvuus – Oikeushenkilöt – Päätös, jolla veloitetaan antamaan tietoja direktiivin 2011/16 perusteella esitetyn tietopyynnön johdosta, ja toimenpide, jolla määrätään seuraamuksia tällaisen päätöksen noudattamatta jättämisestä, kuuluvat soveltamisalaan (Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artikla ja 52 artiklan 1 kohta)*

(ks. 57–59 kohta)

5. *Perusoikeudet – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin – Tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden käyttämisen rajoittaminen kansallisessa oikeudessa – Edellytykset – Oikeuden keskeisen sisällön kunnioittaminen – Oikeuden keskeisen sisällön käsite – Oikeus saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimessa, joka takaa unionin oikeudessa taattujen oikeuksien kunnioittamisen – Oikeuden haltijan ei tarvitse rikkoa kansallista oikeutta ja joutua tähän rikkomiseen liittyvän seuraamuksen uhkaamaksi – Kuuluminen käsitteen alaan (Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artikla)*

(ks. 60 ja 66 kohta)

6. *Perusoikeudet – Yksityiselämän kunnioittaminen – Henkilötietojen suoja – Euroopan unionin perusoikeuskirjan 7 ja 8 artikla – Soveltamisala – Yksilöitä tai yksilöitävissä olevaa luonnollista henkilöä koskevat tiedot – Tiedot hänen pankkitileistään ja rahoitusvaroistaan sekä hänen oikeudellisista tai taloudellisista suhteistaan kolmansien kanssa – Kuuluminen soveltamisalaan (Euroopan unionin perusoikeuskirjan 7 ja 8 artikla)*

(ks. 73 ja 74 kohta)

7. *Perusoikeudet – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin – Soveltamisala – Kolmansina osapuolina olevat oikeushenkilöt kuuluvat soveltamisalaan (Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artikla)*

(ks. 96 ja 97 kohta)

8. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Hallinnollinen yhteistyö verotuksen alalla – Direktiivi 2011/16 – Pyyntöön perustuva tietojenvaihto – Jäsenvaltion toiselle jäsenvaltiolle esittämä pyyntö tietojenvaihtomenettelyn soveltamisesta – Viimeksi mainitun jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen päätös ryhtyä toimenpiteisiin tietopyynnön johdosta – Päätös, jolla oikeushenkilö, jolla on hallussaan tietoja, velvoitetaan seuraamuksen uhalla antamaan ne toimivaltaiselle viranomaiselle – Oikeus tehokkaaseen oikeussuojaan – Kansallinen säännöstö, jossa ei sallita suoraa kannetta tietojen antamiseen velvoittavasta päätöksestä – Oikeushenkilö, jolla on hallussaan tietoja – Tilanne, jota ei voida hyväksyä – Pyyntöön taustalla olevan tutkinnan kohteena verovelvollisena oleva luonnollinen henkilö sekä kolmansina osapuolina olevat oikeushenkilöt, joita kyseiset tiedot koskevat – Sallittavuus*  
(Euroopan unionin perusoikeuskirjan 7, 8 ja 47 artikla; neuvoston direktiivi 2011/16)

(ks. 69, 76, 78–85, 87–93, 98, 101, 104 ja 105 kohta sekä tuomiolauselman 1 kohta)

9. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Hallinnollinen yhteistyö verotuksen alalla – Direktiivi 2011/16 – Pyyntöön perustuva tietojenvaihto – Tietopyyntö, joka osoitetaan henkilölle, jonka hallussa kyseiset tiedot ovat – Kyseisen jäsenvaltion yksityiselle osoittaman tietojen antamiseen velvoittavan päätöksen laillisuus – Edellytys – Pyydettyjen tietojen olennaisuus ennalta arvioiden – Arvioiminen on pyynnön vastaanottavan viranomaisen tehtävä – TuomioistuINVALVONTA – Rajat – Huomioon otettavat seikat*  
(Neuvoston direktiivin 2011/16 1 artiklan 1 kohta ja 5 artikla)

(ks. 110–116 ja 124 kohta sekä tuomiolauselman 2 kohta)

### **Tiivistelmä**

**Perusoikeuskirjassa taattu oikeus tehokkaiseen oikeussuojakeinoihin edellyttää, että henkilöt, joilla on hallussaan tietoja, joiden toimittamista kansallinen viranomainen pyytää jäsenvaltioiden välisessä yhteistyömenettelyssä, voivat nostaa suoran kanteen tästä pyynnöstä. Jäsenvaltiot voivat sitä vastoin evätä tällaisen suoran oikeussuojakeinon verotutkinnan kohteena olevalta verovelvolliselta ja kolmansilta, joita kyseessä olevat tiedot koskevat, jos on olemassa muita oikeussuojakeinoja, joilla viimeksi mainitut voivat saada mainitun pyynnön liitännäisen valvonnan kohteeksi.**

**Lisäksi tietopyyntö voi pätevästi koskea täsmällisesti yksilöityjen tietojen sijasta tietojen ryhmiä, jos nämä ryhmät on rajattu sellaisten kriteerien avulla, jotka osoittavat, että tiedote ovat ”ennalta arvioiden olennaisia”.**

Espanjan veroviranomaisten Espanjassa asuvaa luonnollista henkilöä F. C:tä koskevan tutkinnan yhteydessä esittämien kahden tietojenvaihtopyynnön johdosta Luxemburgin välittömästi verotuksesta vastaava johtaja osoitti yhtiölle B ja pankille A päätökset, joilla nämä velvoitettiin toimittamaan tietoja pankkitileistä ja rahoitusvaroista, joiden omistaja tai edunsaaja F. C. oli, sekä erilaisista oikeus-, pankki-, rahoitus- tai liiketoimista, joita F. C. tai hänen lukuunsa tai hänen intressissään toimineet kolmannet henkilöt ovat mahdollisesti toteuttaneet.

Pyynnöstä tapahtuvaan tietojenvaihtoon sovellettavasta menettelystä annetun Luxemburgin lainsäädännön mukaan tällaisiin päätöksiin ei tosiseikkojen ajankohtana voitu hakea muutosta. Yhtiöt B, C ja D sekä F. C. nostivat kuitenkin tribunal administratif du Luxembourgissa kanteet, joissa vaadittiin ensisijaisesti kyseisten päätösten muuttamista ja toissijaisesti niiden kumoamista.

Tribunal administratif totesi olevansa toimivaltainen tutkimaan nämä kanteet, koska se katsoi, ettei Luxemburgin lainsäädäntö ollut yhteensopiva Euroopan unionin perusoikeuskirjan (jäljempänä perusoikeuskirja) 47 artiklan kanssa, jossa vahvistetaan oikeus tehokkaisiin oikeussuojakeinoihin jokaiselle, jonka unionin oikeudessa taattuja oikeuksia ja vapauksia on loukattu, ja että kyseistä lainsäädäntöä on näin ollen jätettävä soveltamatta. Asiakysymyksen osalta kyseinen tuomioistuin kumosi tietojen antamiseen velvoittavat päätökset osittain ja katsoi, että tietyt pyydetty tiedot eivät olleet ennalta arvioiden olennaisia.

Luxemburgin valtio valitti näistä tuomioista Cour administrativeen (ylempi hallintotuomioistuin, Luxembourg), joka päätti esittää unionin tuomioistuimelle kysymyksiä muun muassa perusoikeuskirjan 47 artiklan tulkinnasta. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustele siten, onko kyseinen artikla esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa evätään henkilöltä, jolla on hallussaan tietoja (kuten yhtiö B), verotutkinnan kohteena olevalta verovelvolliselta (kuten F. C) ja kolmansilta henkilöiltä, joita tiedot koskevat (kuten yhtiöt C ja D), mahdollisuus nostaa suora kanne tietojen antamiseen velvoittavan päätöksen kumoamiseksi. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii lisäksi direktiivissä 2011/16<sup>1</sup> jäsenvaltioille tarjotun tietojenvaihtomahdollisuuden ulottuvuutta sen edellytyksen kannalta, että tiedot ovat ”ennalta arvioiden olennaisia” kansallisen verolainsäädännön hallinnoinnin ja soveltamisen kannalta.

Unionin tuomioistuin (suuri jaosto) totesi 6.10.2020 yhdistetyissä asioissa C-245/19 ja C-246/19 antamassaan tuomiossa ensinnäkin, että perusoikeuskirjan 47 artikla, luettuna yhdessä sen 7 ja 8 artiklan (joissa vahvistetaan oikeus yksityiselämän kunnioittamiseen ja oikeus henkilötietojen suojaan) ja 52 artiklan 1 kohdan (jossa sallitaan tietyin edellytyksin tiettyjen perusoikeuksien käytön rajoittaminen) kanssa:

– on esteenä sille, että jäsenvaltion lainsäädäntö, jolla pannaan täytäntöön direktiivillä 2011/16 käyttöön otettu pyyntöön perustuva tietojenvaihtomenettely, estää henkilöä, jolla on tietoja, hakemasta muutosta päätökseen, jolla kyseisen jäsenvaltion toimivaltainen viranomainen velvoittaa kyseisen henkilön toimittamaan tälle viranomaiselle kyseiset tiedot toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen esittämän tietojenvaihtoa koskevan pyynnön täyttämiseksi, mutta

– ei ole esteenä sille, että tällainen lainsäädäntö estää kyseisen tietopyynnön taustalla olevan tutkinnan kohteena olevaa verovelvollista ja kolmansia, joita kyseiset tiedot koskevat, hakemasta muutosta kyseiseen päätökseen.

Todettuaan, että perusoikeuskirjaa oli sovellettava, koska pääasioissa kyseessä olevalla kansallisella lainsäädännöllä sovelletaan unionin oikeutta, unionin tuomioistuin totesi ensinnäkin tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevasta oikeudesta, että luonnollisten henkilöiden ja oikeushenkilöiden suojele julkisen vallan mielivaltaista tai suhteettomalta puuttumiselta niiden yksityisen toiminnan alaan on unionin oikeuden yleinen periaate ja oikeushenkilö, jolle on osoitettu tietojen antamiseen verohallinnolle velvoittava päätös, voi vedota tähän periaatteeseen riitauttaakseen päätöksen tuomioistuimessa.

<sup>1</sup> Hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta 15.2.2011 annettu neuvoston direktiivi 2011/16/EU (EUVL 2011, L 64, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 9.12.2014 annetulla neuvoston direktiivillä 2014/107/EU (EUVL 2014, L 359, s. 1).

Unionin tuomioistuin muistutti kuitenkin, että tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden käyttämistä voidaan asiaa koskevan unionin lainsäädännön puuttuessa rajoittaa kansallisella lainsäädännöllä, jos perusoikeuskirjan 52 artiklan 1 kohdassa määrätty edellytykset täyttyvät. Tässä määräyksessä edellytetään muun muassa, että perusoikeuskirjassa taattujen oikeuksien ja vapauksien keskeistä sisältöä kunnioitetaan.

Tältä osin unionin tuomioistuin täsmensi, että perusoikeuskirjan 47 artiklassa vahvistetun tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden keskeiseen sisältöön kuuluu muun muassa se, että kyseisen oikeuden haltija voi saattaa asiansa käsiteltäväksi tuomioistuimessa, jolla on toimivalta varmistaa unionin oikeudessa hänelle taattujen oikeuksien kunnioittaminen ja tässä tarkoituksessa toimivalta tutkia kaikki sen käsiteltäväksi saatetun oikeusriidan ratkaisun kannalta merkitykselliset tosiseikka- ja oikeuskysymykset. Jotta henkilö voisi saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimessa, häntä ei myöskään voida pakottaa rikkomaan sääntöä tai oikeudellista velvoitetta eikä saattamaan itseään kyseiseen rikkomiseen liittyvän seuraamuksen uhkaamaksi. Unionin tuomioistuin totesikin, että käsiteltävässä tapauksessa sovellettavan kansallisen lainsäädännön mukaan sillä, jolle tietojen luovuttamiseen velvoittava päätös on osoitettu, on vain siinä tapauksessa, että hän ei noudata kyseistä päätöstä ja hänelle määrätään myöhemmin seuraamus tällä perusteella, liitännäinen mahdollisuus mainitun päätöksen riitauttamiseen seuraamuksesta nostettavissa olevan kanteen yhteydessä. Näin ollen tällainen kansallinen lainsäädäntö ei ole perusoikeuskirjan 47 artiklan ja 52 artiklan 1 kohdan, luettuina yhdessä, mukainen.

Toiseksi unionin tuomioistuin totesi tietojen antamiseen velvoittavan päätöksen taustalla olevan tutkinnan kohteena olevan verovelvollisen oikeudesta tehokkaisiin oikeussuojakeinoihin, että tällaisella verovelvollisella on luonnollisena henkilönä perusoikeuskirjan 7 artiklassa taattu oikeus yksityiselämän kunnioittamiseen ja sen 8 artiklassa taattu oikeus henkilötietojen suojaan ja että häntä koskevien tietojen luovuttaminen viranomaiselle voi loukata näitä oikeuksia, minkä vuoksi on perusteltua, että asianomaisella on oikeus tehokkaisiin oikeussuojakeinoihin.

Unionin tuomioistuin totesi kuitenkin tämän lisäksi, että kyseisen oikeuden keskeisen sisällön kunnioittamista koskeva vaatimus ei edellytä, että verovelvollisella on käytettävissään suora oikeussuojakeino, jonka tarkoituksena on ensisijaisesti kyseenalaistaa tietty toimenpide, kunhan eri toimivaltaisissa kansallisissa tuomioistuimissa on olemassa yksi tai useampi oikeussuojakeino, jonka avulla se voi liitännäisesti saada tämän toimenpiteen tehokkaan tuomioistuinvalvonnan kohteeksi ilman, että sen olisi tätä varten pakko ottaa riski siitä, että sille määrätään seuraamus. Jos tietojen antamiseen velvoittavan päätöksen osalta ei ole olemassa suoraa oikeussuojakeinoa, verovelvollisella on siten oltava oikeus hakea muutosta tutkinnan päätteeksi tehtyyn veronoikaisu- tai jälkiverotuspäätökseen ja tässä yhteydessä mahdollisuus riitauttaa liitännäisesti ensimmäinen näistä päätöksistä sekä sen nojalla hankittujen todisteiden vastaanottamisen ja käytön edellytykset. Unionin tuomioistuin katsoi näin ollen, että lainsäädäntö, jolla estetään tällaista verovelvollista nostamasta suora kanne tietojen antamiseen velvoittavasta päätöksestä, ei loukkaa tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden keskeistä sisältöä.

Unionin tuomioistuin totesi lisäksi, että tällainen lainsäädäntö vastaa unionin tunnustamaa yleisen edun mukaista tavoitetta torjua kansainvälisiä veropetoksia ja kansainvälistä veronkiertoa vahvistamalla tällä alalla toimivaltaisten kansallisten viranomaisten välistä yhteistyötä ja että se on suhteellisuusperiaatteen mukainen.

Siltä osin kuin kolmanneksi on kyse sellaisten kolmansien asemasta, joita kyseessä olevat tiedot koskevat, unionin tuomioistuin katsoi vastaavasti, että sen tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan oikeuden käyttöä, joka näillä kolmansilla on oltava, kun kyseessä on tietojen antamiseen velvoittava päätös, jolla voitaisiin loukata niiden oikeutta suojaan julkisen vallan mielivaltaisilta tai suhteettomilta toimenpiteiltä niiden yksityisen toiminnan alalla, voidaan rajoittaa kansallisella lainsäädännöllä, jossa suljetaan pois suora oikeussuojakeino tällaista päätöstä vastaan sillä edellytyksellä, että kyseisillä kolmansilla osapuolilla on käytettävissään esimerkiksi korvauskanteen kaltainen muu oikeussuojakeino, jonka avulla ne pääsevät siihen, että niiden perusoikeuksia kunnioitetaan tosiasiallisesti.

Toiseksi unionin tuomioistuin katsoi, että päätöksen, jolla jäsenvaltion toimivaltainen viranomainen velvoittaa henkilön, jolla on hallussaan tietoja, toimittamaan sille nämä tiedot toimenpiteisiin ryhtymiseksi toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen esittämän tietojenvaihtoa koskevan pyynnön johdosta, on katsottava koskevan direktiivissä 2011/16 tarkoitettuja "ennalta arvioiden olennaisia" tietoja, kun se yksilöi kyseessä olevien tietojen haltijan, tietojenvaihtoa koskevan pyynnön taustalla olevan tutkinnan kohteena olevan verovelvollisen ja tutkinnan kohteena olevan ajanjakson ja kun pyyntö koskee sopimuksia, laskuja ja maksuja, joita ei tosin ole yksilöity täsmällisesti mutta jotka on rajattu henkilöllisillä, ajallisilla ja aineellisilla perusteilla, jotka osoittavat niiden yhteydet tutkintaan ja tutkinnan kohteena olevaan verovelvolliseen. Tämä kriteerien yhdistelmä nimittäin riittää siihen, että on katsottava, ettei ole selvää, että pyydetyt tiedot eivät ole ennalta arvioiden olennaisia, joten niiden tarkempi rajaaminen ei ole tarpeen.