



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. spalio 6 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Direktyva 2011/16/EB – Administracinis bendradarbiavimas apmokestinimo srityje – 1 ir 5 straipsniai – Įpareigojimas pateikti informaciją valstybės narės kompetentingai institucijai, kuri veikia gavusi kitos valstybės narės kompetentingos institucijos prašymą keistis informacija – Informaciją, kurią pirmosios valstybės narės kompetentinga institucija įpareigoja perduoti, turintis asmuo – Dėl mokesčių mokėtojo atliekamas tyrimas, dėl kurio antrosios valstybės narės kompetentinga institucija pateikė prašymą – Tretieji asmenys, su kuriais šis mokesčių mokėtojas turi teisinių, bankinių, finansinių arba apskritai ekonominių santykių – Teisminė gynyba – Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartija – 47 straipsnis – Teisė į veiksmingą teisinę gynybą – 52 straipsnio 1 dalis – Apribojimas – Teisinis pagrindas – Teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės laikymasis – Teisinės gynybos priemonės, dėl kurios aptariamieji teisiniai subjektai gali pasinaudoti veiksminga visų reikšmingų fakto ir teisės klausimų kontrole ir veiksminga jiems Sąjungos teise užtikrintų teisių teismine kontrole, buvimas – Sąjungos pripažįstamas bendrojo intereso tikslas – Kova su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu – Proporciumas – Informacijos, susijusios su įpareigojimu ją pateikti, „numatomo reikalingumo“ pobūdis – Teisminė kontrolė – Apimtis – Asmeniniai, laiko ir materialiniai elementai, į kuriuos reikia atsižvelgti“

Sujungtose bylose C-245/19 ir C-246/19

dėl *Cour administrative* (Vyriausiasis administracinis teismas, Liuksemburgas) 2019 m. kovo 14 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2019 m. kovo 20 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

Liuksemburgo valstybė

prieš

B (C-245/19)

ir

Liuksemburgo valstybė

prieš

B

C,

D,

F. C.,

* Proceso kalba: prancūzų.

dalyvaujant

A (C-246/19),

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija)

kurį sudaro pirmininkas K. Lenaerts, pirmininko pavaduotoja R. Silva de Lapuerta, kolegijų pirmininkai J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev, E. Regan ir S. Rodin, teisėjai M. Ilešič, J. Malenovský (pranešėjas), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen ir N. Wahl,

generalinė advokatė J. Kokott,

posėdžio sekretorius M.-A. Gaudissart, kanclerio pavaduotojas,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2020 m. gegužės 26 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- B, C, D ir E. C., atstovaujamų advokatės C. Henlé,
- Liuksemburgo vyriausybės, atstovaujamos iš pradžių D. Holderer, vėliau – T. Uri,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos S. Baeyens, P. Cottin ir J.-C. Halleux,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou ir G. Konstantinos,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García,
- Prancūzijos vyriausybės, iš pradžių atstovaujamos A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas ir E. Toutain, vėliau – A. Alidière, E. de Moustier ir E. Toutain,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
- Europos Komisijos, iš pradžių atstovaujamos N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels ir P. J. O. Van Nuffel, vėliau – pastarųjų trijų,

susipažinęs su 2020 m. liepos 2 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą pateikti dėl Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 7, 8, 47 straipsnių ir 52 straipsnio 1 dalies ir 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyvos 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinamos Direktyvą 77/799/EEB (OL L 64, 2011, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 162, 2013, p. 15), iš dalies pakeistos 2014 m. gruodžio 9 d. Tarybos direktyva 2014/107/ES (OL L 359, 2014, p. 1) (toliau – Direktyva 2011/16), 1 straipsnio 1 dalies ir 5 straipsnio išaiškinimo.

- 2 Šie prašymai buvo pateikti nagrinėjant, pirma, Liuksemburgo valstybės ir bendrovės B ginčą bei, antra, Liuksemburgo valstybės su bendrovėmis B, C ir D bei F. C. ginčą dėl dviejų *Administration des contributions directes* (tiesioginių mokesčių administratorius, Liuksemburgas) direktoriaus sprendimų dėl įpareigojimo, kuriais atitinkamai bendrovei B ir A bankui nurodoma pateikti tam tikrą informaciją, valstybėms narėms pateikus prašymus keistis informacija apmokestinimo srityje.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Direktyva 2011/16

- 3 Direktyvos 2011/16 1, 2, 9 ir 27 konstatuojamosiose dalyse nurodyta:

„(1) Globalizacijos epochoje valstybių narių savitarpio pagalbos apmokestinimo srityje poreikis sparčiai didėja. Mokesčių mokėtojų judumas, tarpvalstybinių sandorių skaičius ir tarptautinis finansinių priemonių internacionalizavimas itin sparčiai didėja, todėl valstybėms narėms sunku tinkamai apskaičiuoti mokėtinus mokesčius. Šie vis didėjantys sunkumai turi įtakos apmokestinimo sistemų veikimui, ir kyla dvigubo apmokestinimo problemų, o tai skatina mokesčių sukčiavimą ir mokesčių slėpimą <...>

(2) Todėl viena atskira valstybė narė negali valdyti savo vidaus apmokestinimo sistemos, ypač kiek tai susiję su tiesioginiu apmokestinimu, negaudama informacijos iš kitų valstybių narių. Siekiant pašalinti neigiamą šio reiškimo poveikį, būtina sukurti naują valstybių narių mokesčių administracijų administracinio bendradarbiavimo tvarką. Būtina parengti priemones, kurios galėtų sukelti valstybių narių pasitikėjimą ir pagal kurias būtų nustatytos visoms valstybėms narėms taikomos tokios pat taisyklės, prievolės ir teisės.

<...>

(9) Valstybės narės, gavusios kitos valstybės narės prašymą, turėtų keistis informacija apie konkrečius atvejus ir turėtų atlikti tokiai informacijai gauti būtinus tyrimus. „Numatomo reikalingumo“ standartu siekiama numatyti, kad būtų kuo plačiau keičiamasi informacija mokesčių klausimais, ir taip pat paaiškinti, kad valstybės narės neturi laisvės vykdyti „atsitiktinės paieškos“ arba prašyti informacijos, kuri greičiausiai nėra susijusi su atitinkamo mokesčių mokėtojo mokesčių reikalais. <...>

<...>

(27) Šioje direktyvoje nurodytam visam keitimuisi informacija taikomos nuostatos, kuriomis įgyvendinama 1995 m. spalio 24 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 95/46/EB dėl asmenų apsaugos tvarkant asmens duomenis ir dėl laisvo tokių duomenų judėjimo [(OL L 281, 1995, p. 31; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 13 sk., 15 t., p. 355)] <...>. Tačiau tikslinga apsvarstyti galimybę apriboti tam tikras teises ir prievoleles, nustatytas Direktyvoje 95/46/EB, kad būtų apsaugoti tos direktyvos 13 straipsnio 1 dalies e punkte nurodyti interesai. Tokie apribojimai yra reikalingi ir proporcingi atsižvelgiant į galimą valstybių narių pajamų praradimą ir didelę informacijos, kuriai taikoma ši direktyva, svarbą, kad kova su sukčiavimu būtų veiksminga.“

4 Direktyvos 2011/16 1 straipsnio „Dalykas“ 1 dalyje nustatyta:

„Šia direktyva nustatomos taisyklės ir tvarka, kuriomis vadovaudamasi valstybės narės bendradarbiauja viena su kita siekdamos keistos informacija, kuri, kaip galima numatyti, gali būti reikalinga administruojant valstybių narių nacionalinius įstatymus, susijusius su 2 straipsnyje nurodytais mokesčiais, ir užtikrinant jų vykdymą.“

5 Šios direktyvos 5 straipsnis „Keitimosi informacija gavus prašymą tvarka“ suformuluotas taip:

„Besikreipiančiosios institucijos prašymu institucija, į kurią kreipiamasi, pateikia besikreipiančiajai institucijai visą 1 straipsnio 1 dalyje nurodytą informaciją, kurią ji turi arba kurią ji gauna atlikusi administracinius tyrimus.“

6 Minėtos direktyvos 7 straipsnyje numatyta, kad 5 straipsnyje nurodyti pranešimai turi būti teikiami kuo greičiau, išskyrus ypatingus atvejus, per du mėnesius arba šešis mėnesius, atsižvelgiant į tai, ar institucija, į kurią kreipiamasi, jau turi prašomą informaciją, ar jos dar neturi.

7 Direktyvos 2011/16 25 straipsnio „Duomenų apsauga“ 1 dalyje nustatyta:

„Visam keitimuisi informacija pagal šią direktyvą taikomos nuostatos, kuriomis įgyvendinama Direktyva [95/46]. Tačiau valstybės narės siekdamos tinkamai taikyti šią direktyvą riboja Direktyvos [95/46] 10 straipsnyje, 11 straipsnio 1 dalyje, 12 straipsnyje ir 21 straipsnyje numatytų prievolių ir teisių taikymo sritį tiek, kiek reikia tos direktyvos 13 straipsnio 1 dalies e punkte nurodytiems interesams apsaugoti.“

Direktyva 95/46

8 Direktyvos 95/46 10 straipsnyje, 11 straipsnio 1 dalyje ir 12 bei 21 straipsniuose numatyta, pirma, informacijos pateikimo fiziniams asmenims, kurie susiję su asmens duomenų tvarkymu, kai šie duomenys renkami iš jų, tvarka, antra, šių fizinių asmenų informavimo tvarka tais atvejais, kai šie duomenys buvo surinkti ne iš jų, trečia, minėtų fizinių asmenų teisė susipažinti su nagrinėjamais duomenimis ir, ketvirta, asmens duomenų tvarkymo viešumas.

9 Šios direktyvos 13 straipsnio 1 dalies e punkte numatyta, kad valstybės narės gali priimti teises priemones, kad apribotų pareigų ir teisių, numatytų, be kita ko, minėtos direktyvos 10 straipsnyje, 11 straipsnio 1 dalyje ir 12 ir 21 straipsniuose, apimtį, kai toks apribojimas yra būtina priemonė siekiant apsaugoti svarbius ekonominius ar finansinius valstybės narės ar Sąjungos interesus, įskaitant monetarinę, biudžeto ir mokesčių sritis.

10 Tos pačios direktyvos 22 straipsnyje nurodyta:

„Nepažeidžiant jokių nuostatų dėl administracinio poveikio priemonių <...> prieš kreipiantis į teismo instituciją, valstybės narės numato, kad kiekvienas asmuo turi teisę į teisminę gynybą, jei pažeidžiamos teisės, kurias jam garantuoja nacionaliniai įstatymai, taikomi tvarkant tam tikru aptariamu būdu.“

Reglamentas (ES) 2016/679

11 Direktyva 95/46 nuo 2018 m. gegužės 25 d. buvo panaikinta 2016 m. balandžio 27 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (ES) 2016/679 dėl asmens duomenų apsaugos tvarkant asmens duomenis ir dėl laisvo tokių duomenų judėjimo ir kuriuo panaikinama Direktyva 95/46 (Bendrasis duomenų apsaugos reglamentas) (OL L 119, 2016, p. 1 ir klaidų ištaisymas OL L 127, 2018, p. 2); reglamento 1 straipsnyje „Dalykas ir tikslai“, be kita ko, nurodyta, kad juo nustatomos taisyklės, susijusios su

fizinių asmenų apsauga tvarkant jų asmens duomenis, ir saugomos fizinių asmenų pagrindinės teisės ir laisvės, visų pirma jų teisė į asmens duomenų apsaugą. Be to, šio reglamento 94 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad nuo šiol nuorodos į Direktyvą 95/46 laikomos nuorodomis į minėtą reglamentą.

- 12 Reglamento 2016/679 13, 14 ir 15 straipsniuose atitinkamai pakartojamos iš dalies pakeistos Direktyvos 95/46 10 straipsnio, 11 straipsnio 1 dalies ir 12 straipsnio nuostatos.
- 13 Minėto reglamento 23 straipsnio 1 dalies e punkte, kurioje pakartotas iš dalies pakeistas šios direktyvos 13 straipsnio 1 dalies e punktas, nustatyta, kad Sąjungos ar valstybės narės teisė teisėkūros priemone gali apriboti, be kita ko, to paties reglamento 13–15 straipsniuose numatytas pareigas ir teises, kai tokiu apribojimu gerbiama pagrindinių teisių ir laisvių esmė ir jis demokratinėje visuomenėje yra būtina ir proporcinga priemonė siekiant užtikrinti kitus Sąjungos ar valstybės narės svarbius tikslus, susijusius su bendrais viešaisiais interesais, visų pirma svarbiu ekonominiu ar finansiniu Sąjungos ar valstybės narės interesu, įskaitant monetarinius, biudžeto ir mokesčių klausimus, visuomenės sveikatą ir socialinę apsaugą.
- 14 Reglamento 2016/679 79 straipsnio 1 dalyje, kurioje pakartotas iš dalies pakeistas Direktyvos 95/46 22 straipsnis, numatyta, kad, nedarant poveikio galimybei imtis bet kokių galimų administracinių arba neteisminių teisių gynimo priemonių, kiekvienas duomenų subjektas turi teisę imtis veiksmingų teisminių teisių gynimo priemonių, jeigu mano, kad šiame reglamente nustatytos jo teisės buvo pažeistos, nes jo asmens duomenys buvo tvarkomi pažeidžiant šį reglamentą.

Liuksemburgo teisė

2013 m. kovo 29 d. įstatymas

- 15 2013 m. kovo 29 d. *Loi 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* (Įstatymas dėl Direktyvos 2011/16 perkėlimo į nacionalinę teisę ir dėl, pirma, bendrojo mokesčių įstatymo dalinio pakeitimo, antra, iš dalies pakeisto 1979 m. kovo 15 d. Įstatymo dėl tarptautinės administracinės pagalbos tiesioginių mokesčių srityje panaikinimo; *Mémorial A*, 2013, p. 756) 6 straipsnyje numatyta:

„Besikreipiančiosios institucijos prašymu Liuksemburgo institucija, į kurią kreipiamasi, pateikia jai informaciją, kuri, kaip galima numatyti, reikalinga besikreipiančiosios valstybės narės vidaus teisės aktams, susijusiems su <...> rinkliavomis ir mokesčiais, administruoti ir taikyti ir kurią ji jau turi ar gauna atlikus administracinį tyrimą.“

2014 m. lapkričio 25 d. įstatymas

- 16 2014 m. lapkričio 25 d. *Loi 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* (Įstatymas, kuriame numatyta keitimosi informacija mokesčių srityje tvarka ir iš dalies keičiantis 2010 m. kovo 31 d. Įstatymą dėl mokesčių sutarčių patvirtinimo ir keitimosi informacija pateikus prašymą tvarkos numatymo; *Mémorial A*, 2014, p. 4170, toliau – 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymas), taikomas, be kita ko, šio sprendimo 15 punkte minėto 2013 m. kovo 29 d. įstatymo 6 straipsnyje nurodytiems prašymams keistis informacija.

17 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 2 straipsnyje nurodyta:

„(1) Mokesčių administratoriams leidžiama prašyti suteikti bet kokią informaciją, kurios iš šią informaciją turinčio asmens prašoma siekiant keistis informacija, kaip tai numatyta sutartyse ir įstatymuose.

(2) Informaciją turintis asmuo privalo tiksliai ir be pakeitimų suteikti visą prašomą informaciją per nustatytą vieno mėnesio nuo pranešimo apie sprendimą dėl įpareigojimo suteikti prašomą informaciją terminą. Ši pareiga apima nepakeistų dokumentų, kurie pagrindžia informaciją, perdavimą.

<...>“

18 Pagrindinių bylų aplinkybėms taikytinos redakcijos šio įstatymo 3 straipsnyje buvo numatyta:

„(1) Kompetentingas mokesčių administratorius patikrina prašymo keistis informacija formalią atitiktį teisės aktams. Prašymo keistis informacija forma atitinka reikalavimus, jeigu jame nurodytas teisinis pagrindas, prašymą pateikusi kompetentinga institucija, taip pat kita sutartyse ir įstatymuose numatyta informacija.

<...>

(3) Jei kompetentingas mokesčių administratorius neturi prašomos informacijos, kompetentingo mokesčių administratoriaus direktorius arba jo įgaliotas asmuo registruotu laišku praneša informaciją turinčiam asmeniui apie savo sprendimą įpareigoti pateikti prašomą informaciją. Pranešimas apie šį sprendimą prašomą informaciją turinčiam asmeniui reiškia, kad pranešta bet kuriam kitam jame nurodytam asmeniui.

<...>“

19 Šio įstatymo 5 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Jei prašoma informacija nesuteikiama per vieno mėnesio terminą nuo pranešimo apie sprendimą įpareigoti pateikti prašomą informaciją, informaciją turinčiam asmeniui gali būti skiriama administracinė mokestinė bauda, kurios maksimalus dydis yra 250 000 EUR. Dydį nustato kompetentingo mokesčių administratoriaus direktorius arba jo įgaliotas asmuo.“

20 Pagrindinių bylų aplinkybėms taikytinos redakcijos šio įstatymo 6 straipsnis buvo suformuluotas taip:

„(1) Dėl prašymo keistis informacija ir sprendimo įpareigoti suteikti prašomą informaciją, nurodytų 3 straipsnio 1 ir 3 dalyse, negali būti pateikiamas skundas.

(2) Informaciją turintis asmuo gali kreiptis į administracinę teisumą dėl 5 straipsnyje numatytų sprendimų pakeitimo. <...> Skundas turi stabdomąjį poveikį. <...>

<...>“

2019 m. kovo 1 d. įstatymas

21 2019 m. kovo 1 d. *La loi portant modification de la loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale* (Įstatymas, kuriuo iš dalies keičiamas 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymas, nustatantis keitimosi informacija apmokestinimo srityje tvarką; *Mémorial A*, 2019, p. 112, toliau – 2019 m. kovo 1 d. įstatymas) įsigaliojo 2019 m. kovo 9 d.

- 22 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo, iš dalies pakeisto 2019 m. kovo 1 d. įstatymu, 3 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Kompetentingas mokesčių administratorius patikrina prašymo keistis informacija formalią atitiktį teisės aktams. Prašymo keistis informacija forma atitinka reikalavimus, jeigu jame nurodytas teisinis pagrindas, prašymą pateikusi kompetentinga institucija, taip pat kita sutartyse ir įstatymuose numatyta informacija. Kompetentingas mokesčių administratorius įsitikina, kad prašoma informacija nėra numatomai nereikalinga, kiek tai susiję su asmens, dėl kurio pateiktas prašymas keistis informacija, ir informacijos turinčio asmens tapatybe bei nagrinėjamos mokesčių procedūros tikslais.“

- 23 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo, iš dalies pakeisto 2019 m. kovo 1 d. įstatymu, 6 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Informaciją turintis asmuo gali kreiptis į administracinę teisumą dėl 3 straipsnio 3 dalyje nurodyto sprendimo dėl įpareigojimo panaikinimo. <...>“

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

- 24 Kiekviena iš pagrindinių bylų yra susijusios su prašymu keistis informacija, kurį Ispanijos Karalystės mokesčių administratorius pateikė Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei, siekdamas gauti informacijos apie F. C., fizinį asmenį, kurio gyvenamoji vieta yra Ispanijoje, kur dėl jo, kaip mokesčių mokėtojo, atliekamas tyrimas, siekiant nustatyti jo padėtį pagal nacionalinės mokesčių teisės aktus.

Byla C-245/19

- 25 2016 m. spalio 18 d. Ispanijos mokesčių administratorius pateikė Liuksemburgo mokesčių administratoriui pirmąjį prašymą keistis informacija apie F. C.
- 26 2017 m. birželio 16 d. *Directeur des contributions directes* (Tiesioginių mokesčių administratoriaus direktorius) patenkino šį prašymą ir išsiuntė bendrovei B sprendimą įpareigoti pateikti informaciją apie laikotarpį nuo 2011 m. sausio 1 d. iki 2014 m. gruodžio 31 d., susijusį su:
- sutartimis, kurias bendrovė B sudarė su E ir F bendrovėmis dėl F. C. teisių,
 - bet kuria kita sutartimi, sudaryta atitinkamu laikotarpiu arba prieš šį laikotarpį, bet įsigaliojusia per šį laikotarpį ir susijusia su F. C.,
 - išrašytomis arba gautomis sąskaitomis faktūromis, susijusiomis su šiomis sutartimis (nurodant jų padengimo ir apmokėjimo būdus),
 - informacija apie banko sąskaitas ir finansų įstaigas, kuriose laikomos balanse apskaitytos pinigų sumos.
- 27 Be to, šiame sprendime buvo nurodyta, kad jis negali būti skundžiamas pagal 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 6 straipsnį.
- 28 Skundu, kurį *Tribunal administratif* (Administracinis teismas, Liuksemburgas) kanceliarija gavo 2017 m. liepos 17 d., bendrovė B pirmiausia prašė pakeisti minėtą sprendimą, o nepatenkinus šio prašymo – panaikinti šį sprendimą.

- 29 2018 m. birželio 26 d. sprendimu *Tribunal administratif* (Administracinis teismas) pripažino turintis jurisdikciją nagrinėti šį skundą tiek, kiek juo prašoma panaikinti 2017 m. birželio 16 d. sprendimą, ir iš dalies jį panaikino. Dėl savo jurisdikcijos jis nusprendė, kad 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 6 straipsnio 1 dalis neatitinka Chartijos 47 straipsnio, nes pagal ją neleidžiama pateikti tiesioginio skundo dėl sprendimo įpareigoti pateikti informaciją mokesčių administratoriui, todėl ši nuostata neturi būti taikoma. Dėl esmės jis nusprendė, kad tam tikra tiesioginių mokesčių administratoriaus direktoriaus prašoma informacija nebuvo numatoma reikalinga Ispanijos mokesčių administratoriaus atliekamam tyrimui, todėl 2017 m. birželio 16 d. sprendimas turi būti panaikintas tiek, kiek juo bendrovė B įpareigojama pateikti šią informaciją.
- 30 2018 m. liepos 24 d. Liuksemburgo valstybė pateikė *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Liuksemburgas) kanceliarijai apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.
- 31 Šiame apeliaciniame skunde ji teigia, kad 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 6 straipsnio 1 dalimi nepažeidžiamas Chartijos 47 straipsnis, nes pagal ją nedraudžiama, kad asmuo, kuriam skirtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją mokesčių administratoriui ir kuris turi prašomą informaciją, tuo atveju, jeigu neįvykdžius šio sprendimo jam skirta sankcija, gali netiesiogiai ginčyti minėtą sprendimą, pateikdamas prašymą jį pakeisti pagal šio įstatymo 6 straipsnio 2 dalį. Todėl *Tribunal administratif* (Administracinis teismas) klaidingai atmetė minėto įstatymo 6 straipsnio 1 dalį ir pripažino, kad turi jurisdikciją nagrinėti jam pateiktą skundą dėl panaikinimo. Be to, šis teismas klaidingai nusprendė, kad tam tikra 2017 m. birželio 16 d. sprendime nurodyta informacija nebuvo numatoma reikalinga, kaip tai suprantama pagal Direktyvą 2011/16.
- 32 Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas) siekia išsiaiškinti, pirma, ar pagal Chartijos 7, 8, 47 ir 52 straipsnius asmeniui, kuriam skirtas sprendimas dėl įpareigojimo pateikti mokesčių administratoriui turimą informaciją, turi būti pripažinta teisė pateikti tiesioginį skundą dėl šio sprendimo, su papildoma galimybe paduoti netiesioginį skundą tuo atveju, jeigu jam neįvykdžius šio sprendimo vėliau dėl to skirta sankcija pagal 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymą, aiškinamą atsižvelgiant į 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimą *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 Antra, jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, kokia gali būti kontrolės, kurią teismas turi atlikti nagrinėdamas tokį tiesioginį skundą, apimtis atsižvelgiant į Direktyvos 2011/16 1 ir 5 straipsnius.
- 34 Tokiomis sąlygomis *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar <...> Chartijos 7, 8 straipsnius ir 52 straipsnio 1 dalį, galimai siejant juos su [jos] 47 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstybės narės <...> teisės aktai, kuriais pagal keitimosi informacija gavus prašymą tvarką, nustatytą pirmiausia siekiant įgyvendinti Direktyvą 2011/16 <...>, informaciją turinčiam trečiajam asmeniui neleidžiama pateikti jokio skundo, įskaitant, be kita ko, skundą teismui, dėl sprendimo, kuriuo tos valstybės narės kompetentinga institucija jį įpareigoja pateikti informaciją, siekiant patenkinti kitos valstybės narės prašymą keistis informacija?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalį ir 5 straipsnį reikia aiškinti, prireikus atsižvelgiant į [Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO)] pavyzdinės sutarties dėl [pajamų ir turto] apmokestinimo 26 straipsnio aiškinimo kintamąjį pobūdį, taip, kad prašymas keistis informacija, kartu prašomos valstybės narės kompetentingos institucijos sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuriuo patenkinamas šis prašymas, atitinka akivaizdaus numatomo reikalingumo trūkumo nebuvimo kriterijų, jeigu prašančioji valstybė narė nurodo atitinkamo mokesčių mokėtojo tapatybę, laikotarpį, dėl kurio prašančioje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, ir nurodytą informaciją turinčio asmens tapatybę, kartu prašant nenurodytos, bet pagal kriterijus apibrėžtos informacijos, susijusios su sutartimis,

sąskaitomis ir atitinkamais mokėjimais, pirma, atsižvelgiant į tai, kad tas sutartis sudarė nustatytas informacijos turintis asmuo, antra, į tų sutarčių taikymą atitinkamais mokestiniais metais, dėl kurių prašančios valstybės narės institucijos atlieka tyrimą, ir, trečia, jų ryšį su atitinkamu nustatytu mokesčiu mokėtoju?“

Byla C-246/19

- 35 2017 m. kovo 16 d. Ispanijos mokesčių administratorius pateikė Liuksemburgo mokesčių administratoriui antrą prašymą keistis informacija apie F. C.
- 36 2017 m. gegužės 29 d. *Directeur des contributions directes* (Tiesioginių mokesčių administratoriaus direktorius) patenkino šį prašymą ir išsiuntė A bankui sprendimą įpareigoti pateikti informaciją apie laikotarpį nuo 2011 m. sausio 1 d. iki 2014 m. gruodžio 31 d., susijusį su tokiais dokumentais ir informacija:
- konkretios banko sąskaitos turėtojo (-jų) vardu (-ais) ir pavarde (-ėmis),
 - asmens (-ų), kuriam (-iems) leista atlikti operacijas toje sąskaitoje, vardu (-ais) ir pavarde (-ėmis),
 - šią sąskaitą atidariusio asmens vardu (-ais) ir pavarde (-ėmis),
 - tos pačios sąskaitos išrašais nagrinėjamu laikotarpiu,
 - atitinkamos sąskaitos faktiniu (-iais) naudos gavėju (-ais),
 - klausimu, ar po 2014 m. gruodžio 31 d. A banke buvo atidaryta kita banko sąskaita ir ar į ją pervestos lėšos iš anksčiau šiame banke atidarytos sąskaitos,
 - finansinio turto, kurį F. C. turėjo bendrovėje B, bendrovėje D ar bet kurioje kitoje jo kontroliuojamoje bendrovėje nagrinėjamu laikotarpiu, išrašais ir
 - finansinio turto, kurio F. C. yra tikrasis naudos gavėjas šiuo laikotarpiu, išrašais.
- 37 Be to, šiame sprendime buvo nurodyta, kad jis negali būti skundžiamas pagal 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 6 straipsnio 1 dalį.
- 38 Skundu, kurį *Tribunal administratif* (Administracinis teismas) kanceliarija gavo 2017 m. liepos 17 d., bendrovės B, C ir D bei F. C. pirmiausia prašė pakeisti minėtą sprendimą, o nepatenkinus šio reikalavimo – jį panaikinti.
- 39 Remdamasis tokiais pačiais motyvais, kokie išdėstyti šio sprendimo 29 punkte, 2018 m. birželio 26 d. sprendimu *Tribunal administratif* (Administracinis teismas) pripažino turintis jurisdikciją nagrinėti šį skundą tiek, kiek juo prašoma panaikinti 2017 m. gegužės 29 d. sprendimą, ir iš dalies jį panaikino.
- 40 2018 m. liepos 24 d. Liuksemburgo valstybė pateikė *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas) kanceliarijai apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.
- 41 Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas) pateikia tokius pačius klausimus, kokie išdėstyti šio sprendimo 32 ir 33 punktuose, tačiau pabrėžia, kad byla C-246/19 iškelta ne asmens, kuriam skirtas sprendimas įpareigoti pateikti valstybės narės mokesčių administratoriui jo turimą informaciją, kaip yra bylos

C-245/19 atveju, o kito statuso asmenų, t. y. pirma, mokesčių mokėtojo, dėl kurio kitos valstybės narės mokesčių administratorius pradėjo tyrimą, ir, antra, trečiųjų asmenų, kurie su šiuo mokesčių mokėtoju turi teisinių, bankinių, finansinių arba apskritai ekonominių santykių.

42 Tokiomis sąlygomis *Cour administrative* (Aukščiausiasis administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Chartijos 7, 8 straipsnius ir 52 straipsnio 1 dalį, galimai siejant juos su [jos] 47 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstybės narės <...> teisės aktai, kuriais pagal keitimosi informacija gavus prašymą tvarką, nustatytą pirmiausia siekiant įgyvendinti Direktyvą 2011/16 <...>, mokesčių mokėtoju, dėl kurio [kitoje valstybėje narėje] atliekamas tyrimas, ir atitinkamam trečiajam asmeniui neleidžiama pateikti jokio skundo, įskaitant, be kita ko, skundą teismui, dėl sprendimo, kuriuo [pirmos] valstybės narės kompetentinga institucija informaciją turintį asmenį įpareigoja ją pateikti siekiant patenkinti [šios] kitos valstybės narės prašymą keistis informacija?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalį ir 5 straipsnį reikia aiškinti, prireikus atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės sutarties dėl [pajamų ir turto] apmokestinimo 26 straipsnio aiškinimo kintamąjį pobūdį, taip, kad prašymas keistis informacija, kartu prašomos valstybės narės kompetentingos institucijos sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuriuo patenkinamas šis prašymas, atitinka akivaizdaus numatomo reikalingumo trūkumo nebuvimo kriterijų, jeigu prašančioji valstybė narė nurodo atitinkamo mokesčių mokėtojo tapatybę, laikotarpį, dėl kurio prašančiojoje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, ir nurodytą informaciją turinčio asmens tapatybę, kartu prašant nenurodytos, bet pagal kriterijus apibrėžtos informacijos, susijusios su banko sąskaitomis ir finansiniu turtu, pirma, atsižvelgiant į tai, kad tą informaciją turi nustatytas informacijos turintis asmuo, antra, į mokestinius metus, dėl kurių prašančiosios valstybės narės institucijos atlieka tyrimą, ir, trečia, jų ryšį su atitinkamu nustatytu mokesčiu mokėtoju?“

43 2019 m. gegužės 3 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-245/19 ir C-246/19 buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimtas galutinis sprendimas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmųjų klausimų bylose C-245/19 ir C-246/19

Pirminės pastabos

44 Pirmaisiais klausimais bylose C-245/19 ir C-246/19 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Chartijos 47 straipsnis, siejamas su jos 7, 8 straipsniais ir 52 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinamas taip, kad remiantis juo draudžiama, jog pagal valstybės narės teisės aktus, įgyvendinančius Direktyvoje 2011/16 įtvirtintą keitimosi informacija pagal prašymą procedūrą, dėl šios valstybės narės kompetentingos institucijos, gavusios kitos valstybės narės kompetentingos institucijos prašymą keistis informacija, sprendimo įpareigoti informaciją turintį asmenį ją pateikti, negalėtų paduoti skundo, pirma, toks asmuo, antra, mokesčių mokėtojas, dėl kurio šioje kitoje valstybėje narėje pradėtas tyrimas, dėl kurio pateiktas prašymas, ir, trečia, tretieji asmenys, kurie yra susiję su aptariama informacija.

45 Kaip matyti iš Chartijos 51 straipsnio 1 dalies, jos nuostatos skirtos valstybėms narėms tik tais atvejais, kai jos įgyvendina Sąjungos teisę.

- 46 Taip Sąjungos teisė įgyvendinama (ir taikoma Chartija), kai valstybė narė priima teisės aktą, kuriame patikslinama keitimosi informacija pagal prašymą procedūra, numatyta Direktyvoje 2011/16 (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 34–37 punktus) ir, be kita ko, įtvirtinama galimybė kompetentingai institucijai priimti sprendimą įpareigoti informacijos turintį asmenį ją pateikti.
- 47 Chartijos 47 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta, kad kiekvienas asmuo, kurio teisės ir laisvės, garantuojamos Sąjungos teisės, yra pažeistos, turi teisę į veiksmingą jų teisinę gynybą šiame straipsnyje nustatytais sąlygomis. Ši teisė atitinka ESS 19 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje įtvirtintą valstybių narių įsipareigojimą nustatyti teisių gynimo priemones, būtinas užtikrinant veiksmingą teisminę apsaugą Sąjungos teisei priklausančiose srityse.
- 48 Chartijos 7 ir 8 straipsniuose įtvirtinta, pirma, teisė į privataus gyvenimo gerbimą ir, antra, teisė į asmens duomenų apsaugą.
- 49 Nė viena iš šių pagrindinių teisių nėra absoliuti, todėl kiekviena iš jų turi būti vertinama atsižvelgiant į jos visuomeninę paskirtį (žr. dėl teisės į veiksmingą teisinę gynybą 2010 m. kovo 18 d. Sprendimo *Alassini ir kt.*, C-317/08–C-320/08, EU:C:2010:146, 63 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir dėl teisės į privataus gyvenimo gerbimą bei teisės į asmens duomenų apsaugą 2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *Facebook Ireland ir Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, 172 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 50 Taigi tuo atveju, kai konkrečiu nagrinėjamu atveju egzistuoja kelios Chartijos užtikrinamos teisės, dėl būtinybės suderinti šias teises, kad būtų užtikrinta teisinga kiekvienos iš jų apsaugos pusiausvyra, gali būti nustatytas apribojimas (šiuo klausimu žr. 2008 m. sausio 29 d. Sprendimo *Promusicae*, C-275/06, EU:C:2008:54, 63–65 punktus ir 2014 m. kovo 27 d. Sprendimo *UPC Telekabel Wien*, C-314/12, EU:C:2014:192, 46 punktą).
- 51 Be to, Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad gali būti nustatyti joje įtvirtintų teisių ir laisvių naudojimosi apribojimai, jeigu jie, pirma, numatyti įstatyme, antra, nekeičia šių teisių ir laisvių esmės ir, trečia, vadovaujantis proporcingumo principu, yra būtini ir iš tikrųjų atitinka Sąjungos pripažintus bendrojo intereso tikslus arba yra reikalingi kitų asmenų teisėms ir laisvėms apsaugoti.
- 52 Vis dėlto nagrinėjamu atveju trys aptariamoms pagrindinėms teisėms negali viena kitai prieštarauti, o turi būti taikomos papildomai. Iš tiesų apsaugos, kurią Chartijos 47 straipsnis turėtų suteikti joje užtikrinamos teisės turėtojui, veiksmingumas gali pasireikšti ir būti vertinamas tik atsižvelgiant į materialines teises, kaip tai įtvirtinta Chartijos 7 ir 8 straipsniuose.
- 53 Konkrečiai kalbant, iš pirmųjų klausimų byloje C-245/19 ir C-246/19, aiškinamų atsižvelgiant į motyvus, kuriais jie grindžiami, matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas siekia išsiaiškinti, ar Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal nacionalinės teisės aktus iš informaciją turinčio asmens, mokesčių mokėtojo ir su šia informacija susijusių trečiųjų asmenų gali būti atimta galimybė pateikti tiesioginį skundą dėl sprendimo įpareigoti pateikti minėtą informaciją mokesčių administratoriui; šis teismas mano, kad šiuo sprendimu gali būti pažeidžiamos šiems asmenims pagal Chartijos 7 ir 8 straipsnius užtikrinamos teisės.

Dėl Chartijos 47 straipsnyje užtikrinamos teisės į veiksmingą teisinę gynybą

- 54 Kaip matyti iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, teise į veiksmingą teisinę gynybą galima remtis vien pagal Chartijos 47 straipsnį ir jos turinys neturi būti patikslintas kitomis Sąjungos teisės ar valstybių narių vidaus teisės nuostatomis (2018 m. balandžio 17 d. Sprendimo *Egenberger*, C-414/16, EU:C:2018:257, 78 punktą ir 2019 m. liepos 29 d. Sprendimo *Torubarov*, C-556/17, EU:C:2019:626, 56 punktą).

- 55 Vis dėlto šios teisės pripažinimas konkrečiu atveju, kaip matyti iš Chartijos 47 straipsnio pirmos pastraipos, reiškia, kad asmuo, kuris ja remiasi, remiasi ir Sąjungos teisės užtikrinamomis teisėmis ar laisvėmis.
- *Dėl informaciją turinčio asmens, kurį kompetentinga institucija nusprendžia įpareigoti ją pateikti, teisės į veiksmingą gynybą*
- 56 Kaip matyti iš šio sprendimo 26 punkte apibendrintų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo teiginių ir šio sprendimo 17–19 punktuose pakartotų nacionalinių nuostatų, pagrindinėje byloje nagrinėjama informaciją turintis asmuo yra juridinis asmuo, dėl kurio kompetentinga nacionalinė institucija priėmė sprendimą įpareigoti pateikti šią informaciją, kurio nesilaikant gali būti skirta sankcija.
- 57 Pirmiausia, dėl klausimo, ar tokiam asmeniui turi būti pripažinta Chartijos 47 straipsnyje užtikrinama teisė į veiksmingą teisinę gynybą, kai toks sprendimas yra priimtas, visų pirma reikia pažymėti, kad iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog apsauga nuo savavališko arba neproporcingo viešosios valdžios kišimosi į fizinio ar juridinio asmens privačios veiklos sritį yra bendrasis Sąjungos principas (1989 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Hoechst / Komisija*, 46/87 ir 227/87, EU:C:1989:337, 19 punktas ir 2018 m. rugsėjo 13 d. Sprendimo *UBS Europe ir kt.*, C-358/16, EU:C:2018:715, 56 punktus).
- 58 Taigi šia apsauga juridinis asmuo gali remtis kaip pagal Sąjungos teisę užtikrinama teise, kaip tai suprantama pagal Chartijos 47 straipsnio pirmą pastraipą, teisine tvarka ginčydamas sau nepalankų aktą, kaip antai sprendimą dėl įpareigojimo ar dėl sankcijos už šio įpareigojimo neįvykdymą (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 51 ir 52 punktus).
- 59 Darytina išvada, kad juridiniam asmeniui, dėl kurio kompetentinga nacionalinė institucija priėmė sprendimą įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, turi būti pripažinta teisė į veiksmingą teisinę gynybą, užtikrinama pagal Chartijos 47 straipsnį, kai toks sprendimas priimamas.
- 60 Antra, dėl klausimo, ar šios teisės įgyvendinimas gali būti ribojamas nacionalinės teisės aktu, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas gali apriboti galimybę pasinaudoti Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teise į veiksmingą teisinę gynybą teisme arba, nesant šią sritį reglamentuojančių Sąjungos teisės aktų, valstybės narės tai gali nustatyti, jeigu laikomasi Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje numatytų sąlygų (šiuo klausimu žr. 2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Star Storage ir kt.*, C-439/14 ir C-488/14, EU:C:2016:688, 46 ir 49 punktus).
- 61 Nagrinėjamu atveju iš jokios Direktyvos 2011/16, kurios įgyvendinimą užtikrina pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai, nuostatos nematyti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas būtų norėjęs apriboti teisės į veiksmingą teisinę gynybą įgyvendinimą tuo atveju, kai yra priimtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje.
- 62 Be to, Direktyvos 2011/16 25 straipsnio 1 dalyje daroma nuoroda į Sąjungos teisės aktus dėl asmens duomenų tvarkymo, numatant, kad bet kokiam keitimuisi informacija pagal šią direktyvą taikomos Direktyvos 95/46 nuostatos, kuri, kaip priminta šio sprendimo 11 punkte, buvo panaikinta ir pakeista Reglamentu 2016/679, kuris įsigaliojo 2018 m. gegužės 25 d. (jau priėmus pagrindinėje byloje aptariamus sprendimus) ir kurio tikslas, be kita ko, užtikrinti ir patikslinti teisę į asmens duomenų apsaugą, nustatytą Chartijos 8 straipsnyje.

- 63 Direktyvos 95/46 22 straipsnyje, kurio esmė pakartota Reglamento 2016/679 79 straipsnyje, pabrėžiama, kad kiekvienas asmuo turi turėti teisę kreiptis į teismą dėl teisių, kurias jam užtikrina tokių duomenų tvarkymui taikomos nuostatos, pažeidimo.
- 64 Darytina išvada, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas pats neapribojo galimybės pasinaudoti Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teise į veiksmingą teisinę gynybą ir kad valstybės narės gali apriboti šį įgyvendinimą, jei laikomasi Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje nustatytų reikalavimų.
- 65 Kaip priminta šio sprendimo 51 punkte, pagal šią nuostatą, be kita ko, reikalaujama, kad bet koks Chartijos garantuojamų teisių ir laisvių įgyvendinimo apribojimas atitiktų šių teisių ir laisvių esmę.
- 66 Šiuo klausimu iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad Chartijos 47 straipsnyje įtvirtintos teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmę sudaro, be kita ko, tokios teisės turėtojo galimybė kreiptis į teismą, kompetentingą užtikrinti Sąjungos teisėje numatytų teisių laikymąsi ir nagrinėti visus klausimus, susijusius su jo nagrinėjamai bylai svarbiomis faktinėmis ir teisinėmis aplinkybėmis (šiuo klausimu žr. 2012 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Otis ir kt.*, C-199/11, EU:C:2012:684, 49 punktą ir 2019 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Aktiva Finants*, C-433/18, EU:C:2019:1074, 36 punktą). Be to, tam, kad galėtų kreiptis į tokį teismą, šis asmuo negali būti priverstas pažeisti teisės normą ar pareigą ir būti nubaustas su šiuo pažeidimu susijusia sankcija (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 1 d. Sprendimo *Komisija / Jégo-Quéré*, C-263/02 P, EU:C:2004:210, 35 punktą; 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, 64 punktą ir 2013 m. spalio 3 d. Sprendimo *Inuit Tapiriit Kanatami ir kt. / Parlamentas ir Taryba*, C-583/11 P, EU:C:2013:625, 104 punktą).
- 67 Nagrinėjamu atveju iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo teiginių, apibendrintų šio sprendimo 32 punkte, matyti, kad, atsižvelgiant į pagrindinėje byloje nagrinėjamus teisės aktus, tik jei asmuo, kuriam skirtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai aptariamas pagrindinėje byloje, nesilaiko šio sprendimo ir jei vėliau dėl šios priežasties jam skirta sankcija, jis turi galimybę netiesiogiai ginčyti minėtą sprendimą, nagrinėjant skundą, kurį jis pateikė dėl tokios sankcijos.
- 68 Darytina išvada, kad tuo atveju, kai priimtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuris yra savavališkas ar neproporcingas, toks asmuo negali kreiptis į teismą, nebent pažeistų šį sprendimą, atsisakydamas vykdyti jame nustatytą įpareigojimą, ir jam galėtų būti pritaikyta sankcija, susijusi su jo nevykdymu. Todėl šis asmuo negali būti laikomas turinčiu veiksmingą teisminę apsaugą.
- 69 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad nacionalinės teisės aktais, kaip antai nagrinėjamais pagrindinėje byloje, pagal kuriuos informaciją turinčiam asmeniui, kuriam kompetentinga nacionalinė institucija skiria sprendimą įpareigoti pateikti šią informaciją, nesuteikiama galimybė pateikti tiesioginio skundo dėl šio sprendimo, nepaisoma Chartijos 47 straipsnyje užtikrinamos teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės, todėl pagal jos 52 straipsnio 1 dalį tokie teisės aktai yra draudžiami.
- *Dėl su tyrimu, dėl kurio buvo priimtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, susijusio mokesčių mokėtojo teisės į veiksmingą teisinę gynybą*
- 70 Kaip matyti iš šio sprendimo 24 punkte apibendrintų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo teiginių, pagrindinėje byloje aptariamas mokesčių mokėtojas yra fizinis asmuo, kurio gyvenamoji vieta yra kitoje valstybėje narėje nei institucija, priėmusi pagrindinėje byloje nagrinėjamus sprendimus įpareigoti pateikti informaciją, ir dėl kurio šioje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, siekiant nustatyti jo padėtį, atsižvelgiant į šios valstybės narės mokesčių teisės aktus.

- 71 Be to, iš pagrindinėje byloje nagrinėjamų sprendimų įpareigoti pateikti informaciją teksto, pakartoto šio sprendimo 26 ir 36 punktuose, matyti, kad informacija, kurią šiais sprendimais įpareigojama pateikti juos priėmusiai institucijai, yra susijusi su banko sąskaitomis ir finansiniu turtu, kurį šis asmuo turi ar gauna, taip pat su įvairiais teisiniais, bankiniais, finansiniais ar apskritai ekonominiais sandoriais, kuriuos galėjo atlikti minėtas asmuo arba tretieji asmenys – jo sąskaita arba jo naudai.
- 72 Pirma, dėl klausimo, ar tokiam asmeniui turi būti pripažinta Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teisė į veiksmingą teisinę gynybą, kai priimami tokie sprendimai, reikia pažymėti, kad akivaizdu, jog šis asmuo turi, pirma, teisę į privataus gyvenimo gerbimą, užtikrinamą pagal Chartijos 7 straipsnį, ir, antra, teisę į asmens duomenų apsaugą, užtikrinamą pagal Chartijos 8 straipsnio 1 dalį, taip pat teisę į asmens duomenų apsaugą, kuri, kiek tai susiję su fiziniiais asmenimis, yra glaudžiai susijusi su šių asmenų privataus gyvenimo gerbimu (2010 m. lapkričio 9 d. Sprendimo *Volker und Markus Schecke ir Eifert*, C-92/09 ir C-93/09, EU:C:2010:662, 47 punktas ir 2020 m. birželio 18 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija (Asociacijų skaidrumas)*, C-78/18, EU:C:2020:476, 123 ir 126 punktai).
- 73 Be to, iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad asmens, kurio tapatybė yra nustatyta arba gali būti nustatyta, duomenų perdavimas trečiajam asmeniui, įskaitant valdžios institucijai, ir priemonė, kuri reiškia jų perdavimą arba dėl jos galimas toks perdavimas, yra (neatsižvelgiant į jų galimą pateisinimą) šio asmens teisės į jo privataus gyvenimo gerbimą ir teisės į su juo susijusių asmens duomenų apsaugą suvaržymas, nepaisant to, ar ši informacija yra jautri ir kaip ji bus panaudota vėliau, išskyrus atvejus, kai perduodant šią informaciją laikomasi Sąjungos teisės nuostatų ir prireikus šiuo tikslu nustatytų vidaus teisės nuostatų (šiuo klausimu žr. 2020 m. birželio 18 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija (Asociacijų skaidrumas)*, C-78/18, EU:C:2020:476, 124 ir 126 punktus ir 2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *Facebook Ireland ir Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, 171 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 74 Taigi informacijos, susijusios su fiziniu asmeniu, kurio tapatybė yra nustatyta arba gali būti nustatyta, kaip antai šio sprendimo 71 punkte minėta informacija, perdavimas kompetentingai nacionalinei institucijai ir priemonė, kuria, kaip ir tame pačiame punkte nurodytais sprendimais, įpareigojama perduoti šią informaciją, gali pažeisti atitinkamo asmens teisę į privataus gyvenimo gerbimą ir jo teisę į su juo susijusių asmens duomenų apsaugą.
- 75 Taigi tokiam mokesčių mokėtojui, koks paminėtas šio sprendimo 70 punkte, turi būti pripažinta Chartijos 47 straipsnyje užtikrinama teisė į veiksmingą teisinę gynybą tuo atveju, kai yra priimtas toks sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje.
- 76 Antra, dėl klausimo, ar šios teisės įgyvendinimas gali būti apribotas pagal Chartijos 52 straipsnio 1 dalį, neleidžiant tokiam asmeniui pateikti tiesioginio skundo dėl šio sprendimo, reikia priminti, kad, pirma, toks apribojimas turi būti numatytas įstatyme, o tai, be kita ko, reiškia, kaip matyti iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, kad pačiame teisiniame pagrinde, kuriuo leidžiamas šios teisės suvaržymas, turi būti aiškiai ir konkrečiai apibrėžta jos įgyvendinimo apribojimo apimtis (2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 81 punktas ir 2020 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Recorded Artists Actors Performers*, C-265/19, EU:C:2020:677, 86 punktas).
- 77 Šiuo atveju iš pagrindinėje byloje nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų formuluotės matyti, kad šio reikalavimo laikomasi.
- 78 Antra, teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės turi būti laikomasi ir šis reikalavimas turi būti vertinamas atsižvelgiant, be kita ko, į šio sprendimo 66 punkte nurodytas aplinkybes.
- 79 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad minėtas reikalavimas savaime nereiškia, jog šios teisės turėtojas turi teisę pateikti tiesioginį skundą, kuriuo pirmiausia siekiama užginčyti konkrečią priemonę, jeigu, be kita ko, įvairiuose kompetentinguose nacionaliniuose teismuose yra vienas ar keli teisių gynimo būdai, leidžiantys jam netiesiogiai pasinaudoti šios

- priemonės, užtikrinančios teisių ir laisvių, kurios jam garantuojamos pagal Sąjungos teisę, laikymąsi, teismine kontrole, ir dėl to jam nekils pavojus, kad bus paskirta sankcija, jeigu jis nevykdys aptariamoms priemonėms (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, 47, 49, 53–55, 61 ir 64 punktus bei 2019 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *Deutsche Lufthansa*, C-379/18, EU:C:2019:1000, 61 punktą).
- 80 Aptariamu atveju šiuo klausimu reikia pažymėti, kad mokesčių mokėtojo, dėl kurio atliekamas tyrimas, padėtis skiriasi nuo su juo susijusios informacijos turinčio asmens padėties. Iš tiesų, kaip nurodyta šio sprendimo 68 punkte, šiam asmeniui neturint galimybės pateikti tiesioginio skundo dėl jam skirtą sprendimo, nustatančio teisinę pareigą pateikti nagrinėjamą informaciją, būtų atimta bet kokia veiksminga teisminė gynyba. Vis dėlto atitinkamas mokesčių mokėtojas nėra tokio sprendimo adresatas, todėl neturi jokios teisinės pareigos ir jam nekyla pavojus, kad bus skirta sankcija, jeigu jo nesilaikys. Vadinas, toks mokesčių mokėtojas neprivalo elgtis neteisėtai, kad galėtų pasinaudoti teise į veiksmingą teisinę gynybą, todėl šio sprendimo 66 punkto antrame sakinyje nurodyta jurisprudencija jam netaikoma.
- 81 Be to, toks sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, priimamas per pirminį tyrimo dėl atitinkamo mokesčių mokėtojo etapą, per kurį surenkama su šio mokesčių mokėtojo mokestine padėtimi susijusi informacija ir kuris nėra pagrįstas rungimosi principu. Iš tiesų tik vėlesnis šio tyrimo etapas, kuris pradedamas išsiunčiant atitinkamam mokesčių mokėtojui pasiūlymą dėl patikslinimo ar mokesčių dydžio perskaičiavimo, pirma, yra pagrįstas rungimosi principu, o tai reiškia, kad šiam mokesčių mokėtojui suteikiama galimybė pasinaudoti teise būti išklaustyti (šiuo klausimu žr. 2013 m. spalio 22 d. Sprendimo *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, 40 ir 44 punktus), ir, antra, šis etapas gali baigtis dėl šio mokesčių mokėtojo priėmus sprendimą dėl patikslinimo ar mokesčių dydžio perskaičiavimo.
- 82 Pastarasis sprendimas yra aktas, dėl kurio atitinkamas mokesčių mokėtojas turi turėti teisę į veiksmingą teisinę gynybą, darant prielaidą, kad byla nagrinėjantis teismas turi jurisdikciją nagrinėti visus teisės ir fakto klausimus, svarbius ginčui išspręsti, kaip nurodyta šio sprendimo 66 punkte, ir visų pirma patikrinti, ar įrodymai, kuriais grindžiamas šis aktas, nebuvo gauti arba panaudoti pažeidžiant pagal Sąjungos teisę suinteresuotajam asmeniui užtikrinamas teises ir laisves (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 87–89 punktus)
- 83 Taigi, kai dėl sprendimo įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, nacionalinės valdžios institucija, paprašiusi šios informacijos, priima sprendimą dėl patikslinimo ar mokesčių dydžio perskaičiavimo, kuris grindžiamas minėta informacija kaip įrodymais, mokesčių mokėtojas, dėl kurio atliekamas tyrimas, turi galimybę netiesiogiai ginčyti pirmąjį iš šių sprendimų ir juo remiantis surinktų įrodymų gavimo ir naudojimo sąlygas per skundo, kurį jis gali pateikti dėl antrojo iš minėtų sprendimų, nagrinėjimą.
- 84 Vadinas, nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, turi būti laikomi nepažeidžiančiais atitinkamo mokesčių mokėtojo teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės. Be to, jie neapriboja šio mokesčių mokėtojo galimybės pasinaudoti teisių gynimo priemonėmis, numatytomis Reglamento Nr. 2016/679 79 straipsnio 1 dalyje, kurioje pakartojamas iš dalies pakeistas Direktyvos 95/46 22 straipsnis, jei šis mokesčių mokėtojas mano, kad tvarkant su juo susijusius asmens duomenis buvo pažeistos jam pagal šį reglamentą suteiktos teisės.
- 85 Trečia, kaip nurodyta šio sprendimo 51 punkte, tokie nacionalinės teisės aktai, laikantis proporcingumo principo, turi būti būtini ir tikrai atitikti Sąjungos pripažintą bendrojo intereso tikslą. Taigi reikia iš eilės patikrinti, ar jie atitinka Sąjungos pripažintą bendrojo intereso tikslą, ir, jei taip, ar juo paisoma proporcingumo principo (šiuo klausimu žr. 2017 m. liepos 5 d. Sprendimo *Fries*, C-190/16, EU:C:2017:513, 39 punktą ir 2018 m. liepos 12 d. Sprendimo *Spika ir kt.*, C-540/16, EU:C:2018:565, 40 punktą).

- 86 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pabrėžia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama teisės aktais įgyvendinama Direktyva 2011/16, kurios 27 konstatuojamojoje dalyje numatyta, kad turi būti nustatyti būtini ir proporcingi fizinių asmenų apsaugos tvarkant su jais susijusius asmens duomenis, kaip antai užtikrinamos pagal Direktyvą 95/46, apribojimai, ir šios direktyvos 1 ir 2 konstatuojamosiose dalyse nurodyta, kad jos tikslas – prisidėti prie kovos su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu, stiprinant šioje srityje kompetentingų nacionalinių institucijų bendradarbiavimą.
- 87 Taigi šis tikslas yra Sąjungos pripažintas bendrojo intereso tikslas, kaip tai suprantama pagal Chartijos 52 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2013 m. spalio 22 d. Sprendimo *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, 32 punktą; 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 76 punktą ir 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Trečiosiose šalyse įsteigtos tarpinės bendrovės)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 74 ir 75 punktus), kuriuo remiantis gali būti leista apriboti naudojamą teisėmis, užtikrinamomis pagal šios direktyvos 7, 8 ir 47 straipsnius, vertinamus atskirai ar kartu.
- 88 Darytina išvada, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės teisės aktais siekiamas tikslas yra Sąjungos pripažintas bendrojo intereso tikslas.
- 89 Šis kovos su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu tikslas, be kita ko, yra išreikštas Direktyvos 2011/16 5–7 straipsniuose įtvirtinant keitimosi informacija procedūrą gavus prašymą, kad kompetentingos nacionalinės valdžios institucijos galėtų veiksmingai ir greitai bendradarbiauti tarpusavyje, siekdamos surinkti informaciją, kai vyksta tyrimas dėl vieno ar kito atitinkamo apmokestinamojo asmens (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlios Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 46, 47 ir 77 punktus).
- 90 Vis dėlto dėl intereso, susijusio su šio bendradarbiavimo, kuriuo sukonkretinamas tikslas kovoti su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu ir kuriuo grindžiama Direktyva 2011/16, veiksmingumu ir greitumu, be kita ko, reikia laikytis visų šios direktyvos 7 straipsnyje numatytų terminų.
- 91 Atsižvelgiant į šią situaciją, reikia konstatuoti, kad nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos su tyrimu, pradėtu pateikus prašymą keistis informacija, po kurio kompetentinga nacionalinė institucija priėmė sprendimą įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, susijęs mokesčių mokėtojas negali pateikti tiesioginio skundo dėl šio sprendimo, yra tinkami įgyvendinti Direktyva 2011/16 siekiamą tikslą kovoti su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu ir yra būtini jam pasiekti.
- 92 Be to, jie neatrodo neproporcingi, nes, pirma, tokia sprendime nurodytam mokesčių mokėtojui nenustatyta jokios teisinės pareigos ar jokios sankcijos ir, antra, šis mokesčių mokėtojas turi galimybę ginčyti šį sprendimą netiesiogiai, pateikdamas skundą dėl vėlesnio sprendimo dėl patikslinimo ar mokesčių dydžio perskaičiavimo.
- 93 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad Chartijos 47 straipsnis, siejamas su jos 7, 8 straipsniais ir 52 straipsnio 1 dalimi, nedraudžia to, kad nacionalinės teisės aktuose, kaip antai nagrinėjamuose pagrindinėje byloje, dėl sprendimo, kuriuo kompetentinga valstybės narės institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, kad būtų patenkintas kitos valstybės narės kompetentingos institucijos prašymas pateikti informaciją, mokesčių mokėtojui, dėl kurio šioje kitoje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas šis prašymas, nenumatyta galimybė apskūsti šį sprendimą.

– Dėl atitinkamų trečiųjų asmenų teisės į veiksmingą teisinę gynybą

- 94 Kaip matyti iš šio sprendimo 26, 36 ir 71 punktų, atitinkami tretieji asmenys, kuriuos mini prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, yra juridiniai asmenys, su kuriais mokesčių mokėtojas, dėl kurio pradėtas tyrimas priėmus pagrindinėje byloje nagrinėjamus sprendimus įpareigoti pateikti informaciją, palaiko ar gali palaikyti teisinius, bankinius, finansinius ar apskritai ekonominius santykius.
- 95 Pirma, reikia nustatyti, ar susiklosčius tokiai situacijai, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, tokiems tretiesiems asmenims turi būti pripažinta Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teisė į veiksmingą teisinę gynybą.
- 96 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad, kaip ir juridinis asmuo, kuriam kompetentinga nacionalinė institucija skiria sprendimą įpareigoti pateikti šią informaciją, šie tretieji asmenys gali remtis apsauga, kuria pagal šio sprendimo 57 punkte nurodytą bendrąją Sąjungos teisės principą naudojasi kiekvienas fizinis ar juridinis asmuo, nuo savavališko ar neproporcingo viešosios valdžios kišimosi į jų privačios veiklos sritį, net jei teisinės, bankinės, finansinės ar apskritai ekonominės informacijos apie juos pateikimas valdžios institucijai negali būti laikomas visiškai susijęs su šia veikla (šiuo klausimu žr. 2015 m. birželio 16 d. EŽTT sprendimo *Othymia Investments BV prieš Nyderlandus*, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, 37 punktą; 2015 m. liepos 7 d. EŽTT sprendimo *M. N. ir kiti prieš San Mariną*, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, 51 ir 54 punktus ir 2015 m. gruodžio 22 d. EŽTT sprendimo *G.S.B. prieš Šveicariją*, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, 51 ir 93 punktus).
- 97 Vadinasi, tokiems tretiesiems asmenims turi būti suteikta teisė į veiksmingą teisinę gynybą tuo atveju, kai priimtas sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuriuo galėtų būti pažeista jų teisė į šią apsaugą.
- 98 Antra, dėl klausimo, ar trečiųjų asmenų, susijusių su nagrinėjama informacija, teisė į veiksmingą teisinę gynybą gali būti apribota taip, kad jie negalėtų pateikti tiesioginio skundo dėl tokio sprendimo, reikia pažymėti, pirma, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose aiškiai ir tiksliai apibrėžtas naudojimosi šia teise apribojimas.
- 99 Antra, kalbant apie reikalavimą paisyti teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės, svarbu pažymėti, kad tretiesiems asmenims, su kuriais susijusi nagrinėjama informacija, kitaip nei šią informaciją turinčiam asmeniui, kuriam kompetentinga valstybės narės valdžios institucija adresavo sprendimą įpareigoti ją pateikti, netaikoma teisinė pareiga pateikti šią informaciją, taigi nekyla rizikos, kad jiems bus skirta sankcija, jei nesilaikoma tokios teisinės pareigos. Vadinasi, šio sprendimo 66 punkto antrame sakinyje nurodyta jurisprudencija jiems netaikoma.
- 100 Be to, tiesa, kad asmeniui, kuriam skirtas sprendimas pateikti informaciją apie minėtus trečiuosius asmenis valdžios institucijai, tokią informaciją pateikus gali būti pažeista šių trečiųjų asmenų teisė būti apsaugotiems nuo savavališko ar neproporcingo valdžios institucijų kišimosi į jų privačios veiklos sritį ir taip jiems padaryta žalos.
- 101 Vis dėlto iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad atitinkamo asmens galimybė pateikti skundą teisme, siekiant, kad būtų konstatuotas Sąjungos teisės jam garantuojamų teisių pažeidimas ir jam atlyginta dėl šio pažeidimo padaryta žala, užtikrina šiam teisės subjektui veiksmingą teisinę gynybą, jeigu bylą nagrinėjantis teismas turi galimybę patikrinti aktą ar priemonę, dėl kurių buvo padarytas minėtas pažeidimas ir ši žala (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, 58 punktus).

- 102 Šiuo atveju darytina išvada, jog tam, kad būtų paisoma teisės į veiksmingą teisinę gynybą esmės, nereikalaujama, kad teisės subjektai, kaip antai tretieji asmenys, susiję su nagrinėjama informacija, tačiau kuriems netaikoma teisinė pareiga atskleisti šią informaciją, taigi ir nekyla pavojus, kad bus skirta sankcija tokios teisinės pareigos nesilaikymo atveju, turėtų galimybę pateikti tiesioginį skundą dėl šio sprendimo įpareigoti pateikti informaciją.
- 103 Trečia, reikia priminti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais siekiama Sąjungos pripažinto bendrojo intereso tikslo, kaip nurodyta šio sprendimo 86–88 punktuose.
- 104 Dėl reikalavimo, susijusio su tokių teisės aktų būtinumu ir proporcingumu atsižvelgiant į šį tikslą, pažymėtina, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 90–92 punktų, jį reikia laikyti įvykdytu atsižvelgiant, pirma, į terminus, kurių turi būti laikomasi siekiant užtikrinti keitimosi informacija procedūros veiksmingumą ir greitumą (taip patikslinant tikslą kovoti su tarptautiniu sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių slėpimu, kuriuo grindžiama Direktyva 2011/16), ir, antra, į galimybę atitinkamiems asmenims pateikti skundą teisme siekiant, kad būtų konstatuotas Sąjungos teisės jiems garantuojamų teisių pažeidimas ir atlyginta dėl šio pažeidimo padaryta žala.
- 105 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pirmuosius klausimus bylose C-245/19 ir C-246/19 reikia atsakyti, kad Chartijos 47 straipsnis, siejamas su jos 7, 8 straipsniais ir 52 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinamas taip:
- pagal jį draudžiama, kad valstybės narės teisės aktuose, įgyvendinančiuose Direktyvoje 2011/16 įtvirtintą keitimosi informacija procedūrą gavus prašymą, atmetama galimybė, jog sprendimas, kuriuo šios valstybės narės kompetentinga institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, kad būtų patenkintas kitos valstybės narės kompetentingos institucijos prašymas keistis informacija, būtų apskūstas tokio asmens,
 - pagal jį nedraudžiama, kad remiantis šiais teisės aktais mokesčių mokėtojas, dėl kurio toje kitoje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas minėtas prašymas, ir tretieji asmenys, susiję su nagrinėjama informacija, negali apskūsti tokio sprendimo.

Dėl antrojo klausimo byloje C-245/19

- 106 Atsižvelgiant į atsakymus į pirmuosius klausimus bylose C-245/19 ir C-246/19 ir į aplinkybę, kad antrieji klausimai šiose bylose buvo pateikti tik tuo atveju, jei į juos būtų atsakyta teigiamai, reikia atsakyti tik į antrąjį klausimą byloje C-245/19.
- 107 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalis ir 5 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad sprendimas, kuriuo kompetentinga valstybės narės institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, siekdama patenkinti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos pateiktą prašymą keistis informacija, turi būti laikomas (kartu su šiuo prašymu) susijusiu su informacija, kuri akivaizdžiai neatrodo numatomai nereikalinga, nes joje nurodyta aptariamą informaciją turinčio asmens ir mokesčių mokėtojo, dėl kurio atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas prašymas keistis informacija, tapatybė ir laikotarpis, dėl kurio atliekamas šis tyrimas, ir ji susijusi su sutartimis, sąskaitomis faktūromis ir mokėjimais, kurie, nors ir nenurodyti tiksliai, yra apriboti kriterijū, kuriais atsižvelgiama į tai, pirma, kad sutartis sudarė arba įvykdė informaciją turintis asmuo, antra, kad tai įvyko per laikotarpį, dėl kurio atliekamas tyrimas, ir, trečia, tai įvyko esant ryšiui su nurodytu mokesčių mokėtoju.
- 108 Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad valstybės narės bendradarbiauja tarpusavyje, siekdamos keistis informacija, kuri yra numatomai reikalinga administratoriui ir jų vidaus mokesčių teisės aktams įgyvendinti.

- 109 Šios direktyvos 5 straipsnyje nurodyta, kad nacionalinės institucijos, siekiančios gauti tokią informaciją, t. y. „besikreipiančiosios institucijos“, prašymu institucija, kuriai šis prašymas yra skirtas, vadinama „institucija, į kurią kreipiamasi“, prireikus šią informaciją perduoda ją gavusi po tyrimo.
- 110 Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalyje vartojamu žodžių junginiu „kaip galima numatyti, gali būti reikalinga“ siekiama, kaip Teisingumo Teismas jau yra pažymėjęs, leisti besikreipiančiajai institucijai prašyti ir gauti visą informaciją, kuri, kaip ji pagrįstai gali manyti, bus reikalinga jos tyrimui, tačiau jai neleidžiama akivaizdžiai peržengti tyrimo ribų ir nustatyti pernelyg didelės naštos institucijai, į kurią kreipiamasi (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 63 ir 66–68 punktus).
- 111 Be to, šis žodžių junginys turi būti aiškinamas atsižvelgiant į šio sprendimo 57 punkte nurodytą bendrąjį Sąjungos teisės principą, susijusį su fizinių ar juridinių asmenų apsauga nuo savavališko ar neproporcingo viešosios valdžios institucijų kišimosi į jų privačios veiklos sritį.
- 112 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad nors besikreipiančioji institucija, kuri atlieka tyrimą, dėl kurio pateiktas prašymas keistis informacija, atsižvelgdama į bylos aplinkybes turi diskreciją įvertinti prašomos informacijos numatomą reikalingumą, vis dėlto ji negali prašyti institucijos, į kurią kreipiamasi, pateikti informacijos, kuri nėra reikalinga šiam tyrimui (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 70 ir 71 punktus).
- 113 Taigi sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuriuo institucija, į kurią kreipiamasi, patenkintų besikreipiančiosios institucijos prašymą keistis informacija, siekiant, kad būtų vykdomos „atsitiktinės paieškos“, kaip nurodyta Direktyvos 2011/16 9 konstatuojamojoje dalyje, prilygsta savavališkam ar neproporcingam viešosios valdžios kišimuisi.
- 114 Iš to išplaukia, kad informacija, kurios prašoma siekiant atlikti tokią paiešką, bet kuriuo atveju negali būti laikoma „kaip galima numatyti, <...> reikalinga“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalį.
- 115 Šiuo klausimu institucija, į kurią kreipiamasi, turi patikrinti, ar besikreipiančiosios institucijos jai pateikto prašymo keistis informacija motyvų pakanka, kad būtų įrodyta, jog nagrinėjama informacija nėra numatomai nereikalinga, atsižvelgiant į mokesčių mokėtojo, dėl kurio pateiktas šis prašymas, tapatybę, tokio tyrimo poreikius ir, jei reikia, nurodant atitinkamą informaciją turinčio asmens tapatybę (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 76, 78, 80 ir 82 punktus).
- 116 Be to, jeigu šis asmuo apskundė jam skirtą sprendimą įpareigoti pateikti informaciją, kompetentingas teismas turi patikrinti, ar šio sprendimo ir prašymo, kuriuo jis grindžiamas, motyvų pakanka, kad būtų nustatyta, jog nagrinėjama informacija akivaizdžiai nėra numatomai nereikalinga, atsižvelgiant į atitinkamo mokesčių mokėtojo, šią informaciją turinčio asmens tapatybes ir aptariamo tyrimo poreikius (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 86 punktą).
- 117 Taigi atsižvelgiant į šias aplinkybes reikia nustatyti, ar sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje C-245/19, vertinamas kartu su prašymu keistis informacija, kuriuo jis grindžiamas, yra susijęs su informacija, kuri akivaizdžiai nėra numatomai nereikalinga.
- 118 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad toks sprendimas, vertinamas kartu su šiuo prašymu, akivaizdžiai yra susijęs su informacija, kuri nėra numatomai nereikalinga, nes jame nurodyta mokesčių mokėtojo, dėl kurio pateiktas šis prašymas, tapatybė, laikotarpis, dėl kurio atliekamas šis tyrimas, ir asmens, kuris turi informacijos apie sutartis, sąskaitas faktūras ir mokėjimus, atliktus per šį laikotarpį ir susijusius su aptariamu mokesčių mokėtoju, tapatybė.

- 119 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonų dėl to, kad šis sprendimas, vertinamas kartu su šiuo prašymu, yra susijęs su sutartimis, sąskaitomis faktūromis ir mokėjimais, kurie nenurodyti tiksliai.
- 120 Reikia pažymėti, pirma, kad minėtas sprendimas, vertinamas kartu su minėtu prašymu, akivaizdžiai yra susijęs su informacija, kuri nėra numatoma nereikalinga, kai kalbama apie sutartis, sąskaitas faktūras ir mokėjimus, per laikotarpį, dėl kurio atliekamas tyrimas, sudarytus ar atliktus apie juos informaciją turinčio asmens ir susijusius su mokesčių mokėtoju, dėl kurio atliekamas šis tyrimas.
- 121 Antra, reikia priminti, kad ir minėtas sprendimas, ir minėtas prašymas, kaip matyti iš šio sprendimo 81 punkto, buvo priimti per šio tyrimo, kuriuo siekiama surinkti informaciją, apie kurią besikreipiančioji institucija paprastai neturi tikslų ir išsamių žinių, pirminį etapą.
- 122 Šiomis aplinkybėmis tikėtina, kad tam tikra informacija, nurodyta sprendime įpareigoti ją pateikti, dėl kurio iškelta pagrindinė byla C-245/19, ir prašymas keistis informacija, kuriuo jis grindžiamas, galiausiai besikreipiančiosios institucijos atlikto tyrimo pabaigoje pasirodys esanti nereikalinga, atsižvelgiant į šio tyrimo rezultatus.
- 123 Vis dėlto, atsižvelgiant į šio sprendimo 118 ir 120 punktuose pateiktus vertinimus, tokia situacija nereikia, kad nagrinėjama informacija šio sprendimo 115 ir 116 punktuose numatytos kontrolės tikslais gali būti laikoma akivaizdžiai numatoma nereikalinga, todėl neatitinka iš Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalies ir 5 straipsnio kylančių reikalavimų.
- 124 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą byloje C-245/19 reikia atsakyti, kad Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalis ir 5 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad sprendimas, kuriuo kompetentinga valstybės narės institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, siekdama patenkinti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos pateiktą prašymą keistis informacija, turi būti laikomas (kartu su šiuo prašymu) susijusiu su informacija, kuri akivaizdžiai neatrodo numatoma nereikalinga, nes joje nurodytos aptariamą informaciją turinčio asmens ir mokesčių mokėtojo, dėl kurio atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas prašymas keistis informacija, tapatybės ir laikotarpis, dėl kurio atliekamas šis tyrimas, ir ji yra susijusi su sutartimis, sąskaitomis faktūromis ir mokėjimais, kurie, nors nenurodyti tiksliai, yra apriboti kriterijū, kuriais atsižvelgiama į tai, pirma, kad j sudarė arba atliko informaciją turintis asmuo, antra, kad tai įvyko per laikotarpį, dėl kurio atliekamas tyrimas, ir, trečia, tai įvyko esant ryšiui su nurodytu mokesčių mokėtoju.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 125 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti tas teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

1. Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnis, siejamas su jos 7, 8 straipsniais ir 52 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinamas taip:

- pagal jį draudžiama, kad valstybės narės teisės aktuose, įgyvendinančiuose 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyvoje 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinančioje Direktyvą 77/799/EEB, iš dalies pakeistoje 2014 m. gruodžio 9 d. Tarybos direktyva 2014/107/ES, įtvirtintą keitimosi informacija procedūrą gavus prašymą, atmetama galimybė, jog sprendimas, kuriuo šios valstybės narės

kompetentinga institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, kad būtų patenkintas kitos valstybės narės kompetentingos institucijos prašymas keistis informacija, būtų apskūstas tokio asmens,

- pagal jį nedraudžiama, kad remiantis šiais teisės aktais mokesčių mokėtojas, dėl kurio toje kitoje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas minėtas prašymas, ir tretieji asmenys, susiję su nagrinėjama informacija, negalėtų apskūsti tokio sprendimo.
2. Direktyvos 2011/16, iš dalies pakeistos Direktyva 2014/107, 1 straipsnio 1 dalis ir 5 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad sprendimas, kuriuo kompetentinga valstybės narės institucija įpareigoja informaciją turintį asmenį ją pateikti, siekdama patenkinti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos pateiktą prašymą keistis informacija, turi būti laikomas (kartu su šiuo prašymu) susijusiu su informacija, kuri akivaizdžiai neatrodo numatamai nereikalinga, nes joje nurodytos aptariamą informaciją turinčio asmens ir mokesčių mokėtojo, dėl kurio atliekamas tyrimas, dėl kurio pateiktas prašymas keistis informacija, tapatybės ir laikotarpis, dėl kurio atliekamas šis tyrimas, ir ji yra susijusi su sutartimis, sąskaitomis faktūromis ir mokėjimais, kurie, nors nenurodyti tiksliai, yra apriboti kriterijų, kuriais atsizvelgiama į tai, pirma, kad juos sudarė arba atliko informaciją turintis asmuo, antra, kad tai įvyko per laikotarpį, dėl kurio atliekamas tyrimas, ir, trečia, tai įvyko esant ryšiui su nurodytu mokesčių mokėtoju.

Parašai.