



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2021. gada 25. novembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Administratīva sadarbība nodokļu jomā –
Direktīva 2011/16/ES – 1. panta 1. punkts, 5. pants un 20. panta 2. punkts –
Informācijas pieprasījums – Lēmums, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu –
Atteikums izpildīt rīkojumu – Sankcija – Pieprasītās informācijas “prognozējami svarīgais”
raksturs – Attiecīgo nodokļu maksātāju nominatīvās un individuālās identifikācijas neesamība –
Jēdziens “tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana” –
Informācijas pieprasījuma pamatojums – Apjoms – Eiropas Savienības Pamattiesību harta –
47. pants – Tiesības efektīvi vērsties tiesā par lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas
paziņošanu – 52. panta 1. punkts – Ierobežojums – Tiesību būtības ievērošana

Lietā C-437/19

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour administrative* (Administratīvā apelācijas tiesa, Luksemburga) iesniedza ar 2019. gada 23. maijā lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 31. maijā, tiesvedībā

État luxembourgeois

pret

L,

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: otrās palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*], kas pilda trešās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši J. Pasers [*J. Passer*], F. Biltšens [*F. Biltgen*], L. S. Rosi [*L. S. Rossi*] (referente) un N. Vāls [*N. Wahl*],

ģenerālvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– L vārdā – *F. Trevisan* un *P. Mellina*, advokāti,

* Tiesvedības valoda – franču.

- Luksemburgas valdības vārdā – *C. Schiltz, T. Uri* un *A. Germeaux*, pārstāvji,
 - Īrijas vārdā – *M. Browne, G. Hodge* un *J. Quaney*, kā arī – *A. Joyce*, pārstāvji, kam palīdz *S. Horan, BL*,
 - Grieķijas valdības vārdā – *K. Georgiadis*, kā arī *M. Tassopoulou* un *Z. Chatzipavlou*, pārstāvji,
 - Spānijas valdības vārdā – *S. Jiménez García*, pārstāvis,
 - Francijas valdības vārdā – sākotnēji *A.-L. Desjonquères* un *C. Mosser*, vēlāk – *A.-L. Desjonquères*, pārstāves,
 - Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *G. Galluzzo, avvocato dello Stato*,
 - Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna*, pārstāvis,
 - Somijas valdības vārdā – *M. Pere*, pārstāve,
 - Eiropas Komisijas vārdā – sākotnēji *W. Roels* un *N. Gossement*, vēlāk – *W. Roels*, pārstāvji,
- noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2021. gada 3. jūnija tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 47. pantu, kā arī Padomes Direktīvas 2011/16/ES (2011. gada 15. februāris) par administratīvu sadarbību nodokļu jomā un ar ko atceļ Direktīvu 77/799/EEK (OV 2011, L 64, 1. lpp.), 1. panta 1. punktu, 5. pantu un 20. panta 2. punkta a) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp Luksemburgas valsti un L, kas ir saskaņā ar Luksemburgas tiesību aktiem dibināta sabiedrība, par tāda naudas soda likumību, kas tai tika uzlikts par atteikumu paziņot noteiktu informāciju pēc pieprasījuma par informācijas apmaiņu starp dalībvalstīm nodokļu jomā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Direktīvas 2011/16 1., 2. un 6.–9. apsvērumā ir teikts:

“(1) Globalizācijas laikmetā strauji pieaug nepieciešamība pēc dalībvalstu savstarpējas palīdzības nodokļu jomā. Ievērojami pieaugot nodokļu maksātāju mobilitātei, pārrobežu darījumu skaitam un finanšu instrumentu internacionalizācijai, dalībvalstīm ir arvien grūtāk pienācīgi novērtēt maksājamās nodokļu summas. Šī pieaugošā problēma ietekmē nodokļu sistēmu darbību un izraisa nodokļu dubultu uzlikšanu, kas savukārt veicina krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, [..].”

(2) Tādēļ atsevišķa dalībvalsts nevar pārvaldīt savu iekšējo nodokļu sistēmu, jo īpaši saistībā ar tiešajiem nodokļiem, nesaņemot informāciju no citām dalībvalstīm. Lai pārvarētu šīs situācijas negatīvo ietekmi, noteikti jāattīsta jauna administratīva sadarbība starp dalībvalstu nodokļu pārvaldēm. Vajadzīgi instrumenti, kas varētu radīt uzticību starp dalībvalstīm, paredzot vienādus noteikumus, pienākumus un tiesības visām dalībvalstīm.

[..]

(6) [...] Tāpēc uzskatāms, ka šī jaunā direktīva ir piemērots instruments efektīvas administratīvās sadarbības nodrošināšanai.

(7) Šīs direktīvas pamatā ir Direktīvā 77/799/EEK [Padomes Direktīva (1977. gada 19. decembris) par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV 1977, L 336, 15. lpp.)] sasniegtais, tomēr tajā ir paredzēti skaidrāki un precīzāki noteikumi, ar ko vajadzības gadījumā reglamentē dalībvalstu administratīvo sadarbību, lai panāktu dalībvalstu plašāku administratīvu sadarbību, jo īpaši saistībā ar informācijas apmaiņu. Skaidrākiem noteikumiem arī būtu jo īpaši jānodrošina, ka ir aptvertas visas juridiskās un fiziskās personas Savienībā, ņemot vērā aizvien pieaugošo tiesisko regulējumu skaitu, tostarp ne tikai tādus tradicionālus regulējumus kā tresti un fondi, bet arī jebkurus jaunus instrumentus, ko var izveidot nodokļu maksātāji dalībvalstīs.

(8) [...] būtu jāparedz plašāka tiešas saziņas izmantošana starp dienestiem, lai sadarbība kļūtu efektīvāka un ātrāka. [...]

(9) Dalībvalstīm pēc citu dalībvalstu lūguma par konkrētiem gadījumiem būtu jāveic informācijas apmaiņa, kā arī vajadzīgās procedūras, lai iegūtu šādu informāciju. “Prognozējamā svarīguma” norma ir paredzēta, lai nodrošinātu pēc iespējas plašāku informācijas apmaiņu nodokļu jomā, vienlaikus precizējot, ka dalībvalstīm nav atļauts veikt t. s. pierādījumu meklēšanu pēc nejaušības principa (“*fishing expeditions*”) vai pieprasīt informāciju, kas, visticamāk, nav saistīta ar attiecīgā nodokļu maksātāja nodokļu jautājumiem. Lai gan šīs direktīvas 20. pantā ir paredzētas procedūras prasības, minētās procedūras ir jāinterpretē brīvi, lai netraucētu efektīvu informācijas apmaiņu.”

4 Direktīvas 2011/16 1. panta “Priekšmets” 1. punktā ir noteikts:

“Šajā direktīvā paredz noteikumus un kārtību, kādā dalībvalstis savstarpēji sadarbojas, lai apmainītos ar informāciju, kas ir prognozējami svarīga, lai pārvaldītu un īstenotu minēto dalībvalstu valsts tiesību aktus, kas attiecas uz 2. pantā minētajiem nodokļiem.”

5 Šīs direktīvas 3. pantā “Definīcijas” ir noteikts:

“Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

[..]

11) “persona” ir:

a) fiziska persona;

b) juridiska persona;

- c) ja tāda iespēja ir paredzēta spēkā esošajos tiesību aktos – personu apvienība, kas atzīta par tiesīgu veikt juridiskas darbības, bet kam trūkst juridiskas personas statusa; vai
- d) jebkura cita jebkāda veida un formas juridiska sistēma neatkarīgi no tā, vai tai ir juridiskas personas statuss, kuras īpašumā ir līdzekļi vai kura pārvalda līdzekļus, uz ko (tostarp arī uz ienākumiem, kas no tiem gūti) attiecas jebkurš no nodokļiem, kurš iekļauts šīs direktīvas darbības jomā;

[..].”

- 6 Minētās direktīvas 5. pantā “Procedūra informācijas apmaiņai pēc pieprasījuma” ir noteikts:

“Pieprasījuma saņēmēja iestāde pēc pieprasījuma iesniedzējas iestādes pieprasījuma paziņo pieprasījuma iesniedzējai iestādei jebkuru 1. panta 1. punktā minēto informāciju, kas ir tās rīcībā vai ko tā iegūst administratīvā procedūrā.”

- 7 Tās pašas direktīvas 20. pantā “Standarta veidlapas un elektroniskie formāti” ir noteikts:

“1. Informācijas un administratīvo procedūru pieprasījumus saskaņā ar 5. pantu, kā arī atbildes uz tiem, apstiprinājumus, situāciju skaidrojošas papildu informācijas pieprasījumus, paziņojumus par nespēju vai atteikumu sniegt informāciju saskaņā ar 7. pantu pēc iespējas sūta, izmantojot standarta veidlapu, ko saskaņā ar 26. panta 2. punktā minēto procedūru apstiprinājusi Komisija.

Standarta veidlapām var pievienot ziņojumus, pārskatus un citus dokumentus vai to apstiprinātus norakstus vai izrakstus no tiem.

2. Panta 1. punktā minētajā standarta veidlapā iekļauj vismaz šādu informāciju, ko sniedz pieprasījuma iesniedzēja iestāde:

- a) tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana;
- b) nodokļu mērķis, kuram informācija tiek pieprasīta.

Pieprasījuma iesniedzēja iestāde var tiktāl, ciktāl zināms, un saskaņā ar attīstību starptautiskā mērogā sniegt jebkuras personas vārdu un adresi, kuras īpašumā varētu būt pieprasītā informācija, kā arī jebkādas ziņas, kas pieprasījuma iesniedzējai iestādei varētu atvieglot informācijas iegūšanu.

[..].”

Luksemburgas tiesības

2013. gada 29. marta likums

- 8 *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* [2013. gada 29. marta Likuma par

Direktīvas 2011/16 transponēšanu un ar ko 1) groza Vispārējo nodokļu likumu, 2) atceļ grozīto 1979. gada 15. marta Likumu par starptautisko administratīvo palīdzību tiešo nodokļu jomā] (*Mémorial A* 2013, 756. lpp.) 6. pantā ir paredzēts:

“Pieprasījuma saņēmēja iestāde Luksemburgā pēc pieprasījuma iesniedzējas iestādes lūguma paziņo tai informāciju, kura ir tās rīcībā vai kuru tā iegūst administratīvās procedūras rezultātā, un kura ir prognozējami svarīga pieprasījuma iesniedzējas dalībvalsts iekšējo tiesību aktu saistībā ar [...] nodokļiem un nodevām administrēšanai un piemērošanai.”

2014. gada 25. novembra likums

- 9 *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* [2014. gada 25. novembra Likums par procedūru, kas piemērojama informācijas apmaiņai pēc pieprasījuma nodokļu jomā un groza 2010. gada 31. marta Likumu, ar kuru apstiprina nodokļu konvencijas un paredz tajās piemērojamo procedūru attiecībā uz informācijas apmaiņu pēc pieprasījuma] (*Mémorial A* 2014, 4170. lpp.; turpmāk tekstā – “2014. gada 25. novembra likums”) ir piemērojams, tostarp attiecībā uz 2013. gada 29. marta likuma 6. pantā paredzētajiem informācijas apmaiņas pieprasījumiem.

- 10 Atbilstoši 2014. gada 25. novembra likuma 2. pantam:

“(1) Nodokļu iestāde var pieprasīt jebkādu informāciju, kura ir vajadzīga, lai piemērotu [k]onvencijās un likumos paredzētās informācijas apmaiņu, no šīs informācijas turētāja.

(2) Informācijas turētājam ir jāsniedz visa pieprasītā informācija precīzi un bez grozījumiem viena mēneša laikā no lēmuma paziņošanas, ar kuru dots rīkojums par pieprasītās informācijas sniegšanu. Šis pienākums ietver tādu negrozītu dokumentu nodošanu, uz kuriem šī informācija ir balstīta.

[..]”

- 11 Šī likuma 3. pantā, redakcijā, kas piemērojama pamatlīdētā, ir noteikts:

“(1) Kompetentā nodokļu iestāde pārbauda informācijas apmaiņas pieprasījuma formālu atbilstību. Informācijas apmaiņas pieprasījums ir formāli atbilstīgs, ja tajā ir norādīts juridiskais pamats un kompetentā pieprasījuma iesniedzēja iestāde, kā arī citas konvencijās un tiesību aktos paredzētas norādes.

[..]

(3) Ja kompetentās nodokļu iestādes rīcībā nav pieprasītās informācijas, kompetentās nodokļu iestādes direktors vai viņa pārstāvis ar ierakstītu vēstuli paziņo informācijas turētājam savu lēmumu, ar kuru dod rīkojumu par pieprasītās informācijas paziņošanu. [..]

[..]”

- 12 Minētā likuma 5. panta 1. punktā ir noteikts:

“Ja pieprasīto informāciju nesniedz noteiktajā viena mēneša termiņā no lēmuma par rīkojumu sniegt pieprasīto informāciju paziņošanas, informācijas turētājam var piemērot administratīvo naudas sodu nodokļu jomā, kas nepārsniedz 250 000 EUR. Šo apmēru nosaka kompetentās nodokļu iestādes direktors vai viņa pārstāvis.”

- 13 Šī paša likuma 6. pants redakcijā, kas piemērojama pamatlietā, ir formulēts šādi:

“(1) Informācijas apmaiņas pieprasījumi un lēmumi par rīkojumu, kas minēti 3. panta 1. un 3. punktā, nav pārsūdzami.

(2) Par 5. pantā minētajiem lēmumiem informācijas turētājs var celt prasību grozīt tiesību aktu *tribunal administratif* [administratīvajā tiesā]. Šī prasība ir jāceļ viena mēneša laikā no lēmuma paziņošanas pieprasītās informācijas turētājam. Prasībai ir apturoša iedarbība. [..]”

2019. gada 1. marta likums

- 14 *Loi du 1^{er} mars 2019 portant modification de la loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale* [2019. gada 1. marta Likums, ar kuru groza 2014. gada 25. novembra Likumu par procedūru, kas piemērojama informācijas apmaiņai pēc pieprasījuma nodokļu jomā] (*Mémorial A* 2019, 112. lpp.; turpmāk tekstā – “2019. gada 1. marta likums”) stājās spēkā 2019. gada 9. martā.

- 15 2014. gada 25. novembra likuma, kas grozīts ar 2019. gada 1. marta likumu, 6. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

“(1) Par 3. panta 3. punktā minēto lēmumu par rīkojumu, informācijas turētājs var iesniegt prasības pieteikumu administratīvajā tiesā par lēmuma atcelšanu. [..]

(2) Prasību par 3. panta 3. punktā minēto lēmumu par rīkojumu un 5. pantā minēto lēmumu ceļ mēneša laikā no lēmuma paziņošanas pieprasītās informācijas turētājam. Prasībai ir apturoša iedarbība. [..]”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 16 2017. gada 27. aprīlī Francijas nodokļu iestāde, pamatojoties it īpaši uz Direktīvu 2011/16, nosūtīja Luksemburgas nodokļu iestādei informācijas pieprasījumu (turpmāk tekstā – “2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījums”).

- 17 Šajā pieprasījumā bija norādīta F, kas ir saskaņā ar Francijas tiesībām dibināta civiltiesiska nekustamā īpašuma sabiedrība un kā prasītājas valstī norādīta juridiskā persona, un L, kas ir saskaņā ar Luksemburgas tiesībām dibināta sabiedrība un vienlaikus kā F netiešais mātesuzņēmums, kā arī saņēmējā valstī norādīta juridiskā persona. Attiecībā uz minētā pieprasījuma nodokļu mērķi tajā bija precizēts, ka F piederot nekustamais īpašums Francijā un L tieši piederot arī cits nekustamais īpašums Francijā. Tajā pašā pieprasījumā šajā ziņā bija paskaidrots, ka saskaņā ar Francijas tiesību aktiem fiziskām personām, kas tieši vai netieši ir nekustamo īpašumu turētājas Francijā, tie ir jādeklarē, un Francijas nodokļu iestāde vēlējas zināt, kas ir L akcionāri un faktiskie labuma guvēji.

- 18 2018. gada 28. februārī *administration des contributions directes* [Tiešo nodokļu pārvaldes] (Luksemburga) direktors atbildēja uz 2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījumu, adresēdams L lēmumu, ar ko tai ir dots rīkojums vēlākais līdz 2018. gada 5. aprīlim par informācijas paziņošanu par laikposmu no 2012. gada 1. janvāra līdz 2016. gada 31. decembrim attiecībā uz dažādu informāciju, proti, akcionāru, kā arī tiešo un netiešo faktisko labuma guvēju vārdiem un adresēm, neatkarīgi no L starpniekstruktūrām, šīs sabiedrības pamatkapitāla sadali un tās kapitāldaļu reģistru kopiju (turpmāk tekstā – “2018. gada 28. februāra lēmums par rīkojumu”). Šajā lēmumā bija precizēts, ka atbilstoši 2014. gada 25. novembra likuma 6. pantam redakcijā, kas piemērojama pamatlietā, to nevar pārsūdzēt.
- 19 2018. gada 5. aprīlī L par minēto lēmumu iesniedza formālu iesniegumu par administratīvā akta apstrīdēšanu. Ar 2018. gada 4. jūnija lēmumu *administration des contributions directes* direktors šo prasību atzina par nepieņemamu. Atcelšanas prasība, ko L cēla par pēdējo minēto lēmumu, šobrīd tiek izskatīta *tribunal administratif* (Luksemburga).
- 20 2018. gada 6. augustā *administration des contributions directes* direktors nosūtīja L lēmumu, konstatējot, ka tā nav izpildījusi 2018. gada 28. februāra lēmumu par rīkojumu, un tāpēc noteica tai administratīvo naudas sodu nodokļu jomā atbilstoši 2014. gada 25. novembra likuma 5. pantam (turpmāk tekstā – “2018. gada 6. augusta lēmums par sankciju”).
- 21 Ar prasības pieteikumu, kas *tribunal administratif* kancelejā iesniegts 2018. gada 5. septembrī, L apstrīdēja šo lēmumu, lūdzot, galvenokārt, to grozīt un, pakārtoti, atcelt.
- 22 Ar 2018. gada 18. decembra spriedumu *tribunal administratif* atcēla minēto lēmumu, pamatojoties uz to, ka pastāv pretruna, pirmkārt, starp nodokļa maksātāja identitāti, kas norādīta 2018. gada 28. februāra lēmumā par rīkojumu, un, otrkārt, starp 2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījumā norādītajiem skaidrojumiem attiecībā uz mērķi, kuram šī informācija tiek pieprasīta, jo pastāv šaubas par šajā pieprasījumā norādītā nodokļa maksātāja identitāti. Proti, *tribunal administratif* uzskata – šie skaidrojumi liek secināt, ka Francijas nodokļu iestādes veiktā izmeklēšana attiecas nevis uz F, kas 2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījumā ir minēta kā persona, par kuru veicama šī izmeklēšana, bet gan uz L ekonomiskā labuma guvējiem, fiziskām personām, kurām saskaņā ar Francijas tiesību aktiem ir pienākums deklarēt turējumā esošos nekustamos īpašumus Francijā. Šai neskaidrībai attiecībā uz nodokļu maksātāja, uz kuru attiecas šis pieprasījums, identitāti esot tādas sekas, ka pieprasītā informācija ir jāuzskata par tādu, kurai acīmredzami nav nekāda prognozējama svarīguma.
- 23 Ar prasības pieteikumu, kas *Cour administrative* (Luksemburga) kancelejā iesniegts 2018. gada 21. decembrī, Luksemburgas valsts iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu.
- 24 Iesniedzējtiesas nolēmumā *Cour administrative* uzskata, ka, pirmkārt, attiecībā uz pieprasītās informācijas prognozējamo svarīgumu pretēji *tribunal administratif* apgalvotajam nepastāv pretruna starp 2018. gada 28. februāra lēmumā par rīkojumu norādīto nodokļa maksātāja identitāti un 2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījumā izvirzīto nodokļu mērķi.
- 25 No šī pieprasījuma satura kopumā izrietot, ka F un L ir juridiskās personas, uz kurām attiecas pieprasījuma iesniedzējas valstī veiktā nodokļu izmeklēšana, kā uz sabiedrībām, kurām pieder nekustamie īpašumi Francijā. Ņemot vērā deklarēšanas pienākumu, kas uzlikts šādu sabiedrību akcionāriem un ekonomiskā labuma guvējiem, kas saskaņā ar Francijas tiesību aktiem ir fiziskas personas, *Cour administrative* uzskata, ka šāda izmeklēšana var likumīgi attiekties uz šo fizisko

personu identitātes noteikšanu, precizējot, ka L akcionāri un ekonomiskā labuma guvēji, ņemot vērā attiecīgo sabiedrības struktūru, ir arī F ekonomiskā labuma guvēji. Tādējādi izrietot, ka pieprasītā informācija šajā ziņā nav tāda, kurai acīmredzami nav nekāda prognozējama svarīguma.

- 26 *Cour administrative* tomēr norāda, ka 2017. gada 27. aprīļa informācijas pieprasījumā nav ietverta L akcionāru un faktisko labuma guvēju nominatīvā un individuālā identifikācija, bet tas attiecas uz šīm personām kā uz personu grupu ar vispārēju apzīmējumu, balstoties uz pieprasījuma iesniedzējas iestādes noteiktajiem kopējiem kritērijiem.
- 27 Tomēr atbilstoši Direktīvas 2011/16 tiesību normām, kā tās ir interpretējusi Tiesa 2017. gada 16. maija spriedumā *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373), tāda nodokļu maksātāja identitātes norādīšana, par kuru ir veicama izmeklēšana pieprasījuma iesniedzējā valstī, esot elements, kuram ir obligāti jābūt ietvertam informācijas pieprasījumā, lai pamatotu pieprasītās informācijas prognozējamo svarīgumu, kas savukārt esot šāda pieprasījuma likumības nosacījums.
- 28 *Cour administrative* uzskata – lai gan šajā direktīvā nav citādi precizēts šī pienākuma identificēt nodokļu maksātāju, uz kuru attiecas izmeklēšana pieprasījuma iesniedzējā valstī, saturs, nepietiek ar to, ka šī nodokļu maksātāja identitāti var noteikt, lai ievērotu minētajā direktīvā paredzēto identifikācijas prasību. Proti, personas identifikācijai tās vispārējā nozīmē ir jānorāda pietiekami elementi, lai to varētu individualizēt.
- 29 Līdz ar to nodokļu maksātāja “identitātes” jēdziens tās pašas direktīvas izpratnē būtu jāinterpretē tādējādi, ka informācijas pieprasījumā jau ir jābūt pietiekamām norādēm, kas ļautu individuāli identificēt nodokļu maksātāju (-us), uz kuru (-iem) attiecas izmeklēšana pieprasījuma iesniedzējā valstī, un ka nav pietiekami, ja pieprasījumā ir tikai kopīgi elementi, kas ļauj noteikt vairāk vai mazāk plašu neidentificētu personu grupu, lai precīzi saņemtu nepieciešamo informāciju to identifikācijai.
- 30 Protams, no 2017. gada 16. maija sprieduma *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373) izrietot – lai interpretētu šo “identitātes” jēdzienu, ir jāņem vērā arī Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) Paraugkonvencijas par nodokļu uzlikšanu ienākumiem un kapitālam 26. pants, kā arī ar to saistītie komentāri. Taču tās atjauninātajā redakcijā pēc Direktīvas 2011/16 pieņemšanas šie komentāri ļaujot uzskatīt, ka informācijas pieprasījums par individuāli neidentificētu nodokļu maksātāju grupu tomēr var atbilst nosacījumam par prognozējamo svarīgumu, ja runa ir par mērķtiecīgu izmeklēšanu attiecībā uz ierobežotu grupu, kas vērsta uz konkrētu juridisko saistību izpildes pārbaudi, nevis vienkāršu vispārēju nodokļu uzraudzības izmeklēšanu.
- 31 Tomēr, pat pieņemot, ka minētajos komentāros veiktie secīgie grozījumi ir piemērojami un atbilstoši šīs direktīvas interpretācijai, jo tie atspoguļo vispārējās normas par pieprasītās informācijas prognozējamā svarīguma interpretācijas attīstību, *Cour administrative* tomēr šaubās, ka šīs izmaiņas var izraisīt izvairīšanos no minētajā direktīvā noteiktās prasības par nodokļa maksātāja, uz kuru attiecas izmeklēšana, individuālu identifikāciju.
- 32 Otrkārt, par tādas personas tiesību celt prasību īstenošanu, kuras rīcībā ir informācija par lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par saistībā ar to sniegtas informācijas paziņošanu, *Cour administrative* norāda, ka šajā gadījumā, tā kā nepastāv tieši tiesību aizsardzības līdzekļi attiecībā uz šādu lēmumu, L cēla prasību par 2018. gada 6. augusta lēmumu par sankciju, lai netieši apstrīdētu 2018. gada 28. februāra lēmuma par rīkojumu likumību.

- 33 Šajā ziņā *Cour administrative* uzsver, ka saskaņā ar 2014. gada 25. novembra likuma 6. panta 2. punktu šai prasībai ir piešķirta apturoša iedarbība attiecībā uz 2018. gada 6. augusta lēmuma par sankciju izpildi līdz brīdim, kad tiks pieņemts tiesas nolēmums, ar kuru tiek galīgi izlemts par minēto prasību. Tomēr tā norāda, ka 2018. gada 28. februāra lēmuma par rīkojumu un 2018. gada 6. augusta lēmuma par sankciju iespējamās galīgās likumības atzišanas rezultātā, pamatojoties uz minēto prasību, L būšot vienlaikus jāsniedz pieprasītā informācija un jāmaksā naudas sods.
- 34 Tomēr *Cour administrative* konstatē, ka šādā situācijā persona, kuras rīcībā ir informācija, būtu ieguvusi minimālo informāciju, tostarp par tāda informācijas pieprasījuma nodokļu mērķi, kas ir lēmuma, ar ko ir dots rīkojums par Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā minētās informācijas paziņošanu, pamatā, tikai prasības par lēmumu par sankcijas noteikšanu šī rīkojuma neizpildes dēļ ietvaros. Tādējādi šai personai nevienā brīdī neesot bijis saprātīgs termiņš, lai, pilnībā iepazīstoties ar šo minimālo informāciju, nolemtu pildīt vai nepildīt lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu.
- 35 Līdz ar to rodoties jautājums, vai Hartas 47. pantā nostiprinātās tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību nozīmē, ka pēc lēmuma, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, un pēc lēmuma par sankciju minētā lēmuma neizpildes dēļ, iespējamās galīgas likumības atzišanas personai, kuras rīcībā ir informācija, ir jāpiešķir noteikts termiņš, lai tā varētu izpildīt lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, un ka sankciju var piemērot tikai tad, ja šī persona nav izpildījusi lēmumu šajā termiņā.
- 36 Šādos apstākļos *Cour administrative* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punkta a) [apakšpunkts] ir jāinterpretē tādējādi, ka pieprasījuma iesniedzējas dalībvalsts iestādes informācijas apmaiņas pieprasījums, kurā nodokļu maksātāji, uz kuriem attiecas pieprasījums, ir noteikti, vienkārši pamatojoties uz viņu akcionāru un juridiskās personas faktisko labuma guvēju statusu, un pieprasījuma iesniedzēja iestāde iepriekš nav identificējusi šos nodokļu maksātājus nominatīvi un individuāli, ir atbilstošs šajā tiesību normā noteiktajām identifikācijas prasībām?
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša: vai tās pašas direktīvas 1. panta 1. punkts un 5. pants ir jāinterpretē tā, ka atbilstība prognozējamā svarīguma normai nozīmē, ka pieprasījuma iesniedzējas dalībvalsts iestāde, lai pierādītu to, ka nenotiek informācijas medīšana, neraugoties uz to, ka attiecīgie nodokļu maksātāji nav identificēti individuāli, balstoties uz skaidriem un pietiekamiem paskaidrojumiem, var pamatot, ka tā veic mērķtiecīgu izmeklēšanu par ierobežotu personu grupu, nevis vispārēju nodokļu uzraudzības izmeklēšanu, un ka šo izmeklēšanu pamato pamatotas aizdomas par konkrētu juridisko saistību nepildīšanu?
- 3) Vai [Hartas] 47. pants ir jāinterpretē tādā nozīmē, ka tad, ja
- iestādei pakļautā persona, kam pieprasījuma iesniedzējas dalībvalsts kompetentā iestāde ir piemērojusi administratīvu naudas sodu par administratīvā lēmuma neievērošanu, ar ko tai tika noteikts pienākums sniegt informāciju valsts nodokļu iestāžu informācijas apmaiņas ietvaros saskaņā ar Direktīvu 2011/16 un kuru nevar pārsūdzēt saskaņā ar pieprasījuma iesniedzējas dalībvalsts tiesību aktiem, ir pakārtoti apstrīdējusi šī lēmuma likumību, ceļot prasību pret noteikto naudas sodu, un

- tā ir iepazinusies ar Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā noteikto minimālo informāciju tikai tiesvedības laikā, kas sāka pēc pārsūdzības, kuru tā ir cēlusi pret minēto noteikto sodu, pēc lēmuma par rikojumu un lēmuma par šajā ziņā noteikto naudas sodu spēkā esamības galīgās atzišanas pakārtoti tai ir jāpiešķir apturošs termiņš naudas soda maksājumam, lai pēc tam, kad ir notikusi iepazīšanās ar informācijas elementiem attiecībā uz prognozējamo svarīgumu, ko galīgi ir apstiprinājusi kompetentā tiesa, varētu izpildīt lēmumu par rikojumu?”

Tiesvedība Tiesā

- 37 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2020. gada 15. janvāra lēmumu tiesvedība šajā lietā saskaņā ar Tiesas Reglamenta 55. panta 1. punkta b) apakšpunktu tika apturēta līdz sprieduma pasludināšanai apvienotajās lietās C-245/19 un C-246/19 *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā).
- 38 2020. gada 6. oktobra spriedums *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795) iesniedzējtiesai tika paziņots šajā tiesvedībā, lai pārbaudītu, vai šī tiesa vēlas uzturēt savu lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu. Ar 2020. gada 16. novembra vēstuli, kas Tiesas kancelejā saņemta 2020. gada 17. novembrī, minētā tiesa informēja Tiesu, ka tā vēlas uzturēt šo lūgumu. Ar Tiesas priekšsēdētāja 2020. gada 19. novembra lēmumu attiecīgi tika nolemts atsākt šo tiesvedību.
- 39 2021. gada 2. februārī saskaņā ar Reglamenta 61. panta 1. punktu lietas dalībnieki pamatlietā un citas Eiropas Savienības Tiesas statūtu 23. pantā minētās ieinteresētās personas tika aicinātas rakstveidā atbildēt uz konkrētiem jautājumiem. Atbildētāja pamatlietā, Luksemburgas valdība, Īrija, Grieķijas, Spānijas, Francijas, Itālijas, Polijas un Somijas valdība, kā arī Komisija atbildēja uz šiem jautājumiem.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un otro jautājumu

- 40 Ar pirmo un otro jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2011/16 1. panta 1. punkts, 5. pants un 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka informācijas pieprasījums ir jāizskata par tādu, kas attiecas uz informāciju, kura acīmredzami nešķiet prognozējami nesvarīga, ja personas, par kurām veicama pārbaude vai izmeklēšana pēdējās minētās tiesību normas izpratnē, nav identificētas nominatīvi un individuāli šajā pieprasījumā, bet pieprasījuma iesniedzēja iestāde pierāda, ka tā, balstīdamās uz skaidriem un pietiekamiem skaidrojumiem, uz aizdomu pamata konkrētu juridisko saistību neizpildes dēļ veic mērķtiecīgu izmeklēšanu attiecībā uz ierobežotu personu grupu.
- 41 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, pirmkārt, ir jāatgādina – Tiesa jau ir atzinusi, ka no Direktīvas 2011/16 1. panta 1. punkta un 5. panta izriet, ka vienas dalībvalsts citai dalībvalstij pieprasītās informācijas prognozējamais svarīgums ir nosacījums, kuram ir jāatbilst visiem informācijas pieprasījumiem, lai pieprasījuma saņēmējai dalībvalstij rastos pienākums to izpildīt, un vienlaikus tam ir jāatbilst nosacījumam par šīs dalībvalsts personai, kuras rīcībā ir šī

informācija, adresēta lēmuma, ar ko ir dots rikožums par informācijas paziņošanu, un sankcijas pasākumu, kas tai piemērots par šī lēmuma neizpildi, likumību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 74. punkts).

- 42 Šajā ziņā no Direktīvas 2011/16 9. apsvēruma izriet, ka šī pieprasītās informācijas prognozējamā svarīguma nosacījuma mērķis ir ļaut pieprasījuma iesniedzējai iestādei pieprasīt un iegūt visu informāciju, kuru tā pamatoti var uzskatīt par nozīmīgu tās veiktajā izmeklēšanā, tomēr neļaujot tai nedz acīmredzami pārsniegt šīs izmeklēšanas ietvarus, nedz uzlikt pieprasījuma saņēmējai iestādei pārmērīgu slogu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 68. punkts, kā arī 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 110. punkts).
- 43 Ņemot vērā Direktīvā 2011/16 noteikto sadarbības mehānismu starp nodokļu iestādēm, kurš, kā izriet no tās 2., 6. un 8. apsvēruma, ir balstīts uz noteikumiem, kas paredzēti, lai radītu uzticību dalībvalstu vidū, kas ļautu efektīvi un ātri sadarboties, pieprasījuma saņēmējai iestādei principā ir jāuzticas pieprasījuma iesniedzējai iestādei un jāpieņem, ka informācijas pieprasījums, kas tai ir iesniegts, vienlaikus gan atbilst pieprasījuma iesniedzējas iestādes valsts tiesībām, gan ir nepieciešams tās veiktajā izmeklēšanā. Katrā ziņā pieprasījuma saņēmēja iestāde nevar pieprasījuma iesniedzējas iestādes vērtējumu aizstāt pati ar savu vērtējumu par pieprasītās informācijas iespējamo lietderību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 77. punkts).
- 44 Lai gan pieprasījuma iesniedzējai iestādei, kas veic informācijas pieprasījuma pamatā esošo izmeklēšanu, tādēļ ir rīcības brīvība, lai atkarībā no lietas apstākļiem novērtētu pieprasītās informācijas prognozējamo svarīgumu, tā tomēr nevar pieprasījuma saņēmējai iestādei pieprasīt informāciju, kurai nav nekādas nozīmes šajā izmeklēšanā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 112. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 45 Tādējādi tādu informāciju, kura pieprasīta šādas pierādījumu meklēšanas “pēc nejaušības principa” nolūkā un kura minēta Direktīvas 2011/16 9. apsvērumā, katrā ziņā nevar uzskatīt par “prognozējami svarīgu” šīs direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 113. un 114. punkts).
- 46 Tādēļ pieprasījuma saņēmējai iestādei ir jāpārbauda, vai informācijas pieprasījuma, ko tai adresējusi pieprasījuma iesniedzēja iestāde, pamatojums ir pietiekams, lai konstatētu, ka šādas izmeklēšanas vajadzībām attiecīgā informācija nešķiet tāda, kurai nav nekāda prognozējama svarīguma, ņemot vērā nodokļu maksātāja, uz ko attiecas šī pieprasījuma pamatā esošā izmeklēšana, identitāti, un gadījumā, kad attiecīgā informācija ir jāiegūst no personas, kuras rīcībā tā ir, šīs personas identitāti (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 115. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 47 Šajā ziņā no Direktīvas 2011/16 9. apsvēruma izriet, ka šīs pārbaudes veikšanai atbilstošo elementu vidū, kas pieprasījuma iesniedzējai iestādei ir jāsniedz, tostarp ir tie, kas minēti šīs direktīvas 20. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktā, proti, tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana, un pieprasītās informācijas nodokļu mērķis (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 79. punkts).
- 48 Šādos apstākļos līdz ar to ir jāuzskata, ka no Direktīvas 2011/16 1. panta 1. punkta, 5. panta un 20. panta 2. punkta a) apakšpunkta, lasot tos kopsakarā, kā tie ir interpretēti šī sprieduma 41.–47. punktā atgādinātajā Tiesas judikatūrā, norāde par “tās personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana”, šīs pēdējās minētās tiesību normas izpratnē ir elements, kam ir noteikti jābūt informācijas pieprasījuma pamatojumā, lai pieprasījuma saņēmēja iestāde varētu konstatēt, ka pieprasītā informācija nešķiet tāda, kurai nav nekāda prognozējama svarīguma, un tādējādi pieprasījuma saņēmējai dalībvalstij rastos pienākums izpildīt šo pieprasījumu.
- 49 Otrkārt, ir jānorāda, ka Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punkta a) apakšpunktā nav nevienas atsaucē uz valsts tiesībām saistībā ar jēdzienam “tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana” piešķiramo nozīmi.
- 50 Tādējādi šis jēdziens ir jāuzskata par autonomu Savienības tiesību jēdzienu, kas tās teritorijā ir jāinterpretē vienveidīgi, ņemot vērā ne tikai šīs tiesību normas formulējumu, bet arī tās kontekstu un tā tiesiskā regulējuma mērķus, kurā šī norma ir ietverta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 22. jūnijs, *Venecuēla/Padome* (Trešās valsts skārums), C-872/19 P, EU:C:2021:507, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 51 Vispirms attiecībā uz Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punkta a) apakšpunkta formulējumu, ir jānorāda, ka jēdziens “identitāte” tā vispārējā izpratnē ir tādu datu kopums, kas ļauj individualizēt personu, neierobežojot tās individuālo identificēšanu pēc tās vārda, kā to būtībā ir norādījusi ģenerālvokāte secinājumā 46. un 47. punktā.
- 52 Turpinājumā attiecībā uz minētās tiesību normas kontekstu ir jāuzsver – pirmkārt, šīs direktīvas 3. panta 11. punktā jēdziens “persona” ir definēts plaši, jo tas attiecas ne tikai uz fiziskām personām, bet arī uz juridiskām personām, personu apvienībām, kas atzītas par tiesīgām veikt juridiskas darbības, vai arī cita jebkāda veida un formas juridisku sistēmu neatkarīgi no tā, vai tai ir juridiskas personas statuss.
- 53 Līdz ar to šī definīcija ietver arī juridisko tādu personu kopumu, kuru identitāti nevar konstatēt, pamatojoties uz tādiem personas datiem kā tie, kas attiecas uz fiziskas personas civilstāvokli. Lai pārbaudītu informāciju, kas ir saistīta ar tādas personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana šī sprieduma 46. un 47. punktā minētās judikatūras izpratnē, šīs personas tātad ir jāvar identificēt, izmantojot faktisko un tiesisko apstākļu atšķirīgo pazīmju kopumu.
- 54 Otrkārt, ir jāatgādina – tā kā saskaņā ar Direktīvas 2011/16 9. apsvērumu pieprasītās informācijas “prognozējamā svarīguma” norma ir paredzēta, lai nodrošinātu pēc iespējas plašāku informācijas apmaiņu nodokļu jomā, šīs direktīvas 20. pantā paredzētās procedūras prasības ir jāinterpretē brīvi, lai netraucētu efektīvu informācijas apmaiņu.
- 55 Līdz ar to minētās direktīvas 20. panta 2. punkta a) apakšpunktā paredzētā prasība sniegt informācijas pieprasījumā pamatojuma elementus par to personu identitāti, par kurām veicama pārbaude vai izmeklēšana, arī ir jāinterpretē brīvi – tādējādi, ka tā neprasa šo personu individuālu un nominatīvu identifikāciju.

- 56 Visbeidzot, attiecībā uz Direktīvas 2011/16 mērķiem, Tiesa jau ir atzinusi, ka šajā direktīvā izvirzītais mērķis apkarot starptautisko krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas ir it īpaši atspoguļots tās 5.–7. pantā, ieviešot procedūru informācijas apmaiņai pēc pieprasījuma, kura kompetentajām valsts iestādēm ļauj efektīvi un ātri sadarboties savā starpā, lai iegūtu informāciju izmeklēšanā, kas attiecas uz vienu vai otru konkrēto nodokļu maksātāju (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 86. un 89. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 57 Šajā nolūkā minētās direktīvas 7. apsvērumā ir paredzēts, ka tās pamatā ir Direktīvā 77/799 sasniegtais un tajā ir paredzēti skaidrāki un precīzāki noteikumi, ar ko vajadzības gadījumā reglamentējama dalībvalstu administratīvā sadarbība, lai panāktu, ka šī sadarbība ir plašāka (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 47. punkts). No šī apsvēruma galvenokārt izriet, ka šiem noteikumiem it īpaši jānodrošina, ka ir aptvertas visas juridiskas un fiziskas personas Savienībā, ņemot vērā, ka aizvien pieaug tiesisko regulējumu skaits, ko nodokļu maksātāji varētu iedibināt dalībvalstīs.
- 58 Tomēr, kā secinājumu 52. punktā būtībā norādīja ģenerālvokāte – pastāvošo finanšu un juridisko struktūru pieaugošās sarežģītības kontekstā jēdziena “tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana” interpretācija, kas nozīmētu jebkādu tādu informācijas pieprasījumu aizliegumu, kurš neattiecas uz personām, kuras pieprasījuma iesniedzēja iestāde ir identificējusi nominatīvi un individuāli, varētu liegt tāda sadarbības instrumenta lietderīgo iedarbību, ko veido informācijas pieprasījums, un tas būtu pretrunā starptautiskās krāpšanas apkarošanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas mērķim, ko ir paredzēts sasniegt ar šādu instrumentu.
- 59 Šāda interpretācija nozīmētu jebkura tāda informācijas pieprasījuma aizliegumu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, kura priekšmets nodokļu izmeklēšanā ar pieprasījuma iesniedzējas iestādes jau noteiktu piemērošanas jomu ir individualizēt ierobežotas personu grupas locekļus, kuri tiek turēti aizdomās par pārkāpuma pieļaušanu vai bezdarbību, ar tādu kopīgu īpašību un pazīmju palīdzību, kas tos vienu no otra atšķir.
- 60 Tomēr šajā ziņā ir jāatgādina, ka gan informācijas pieprasījums, gan lēmums, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, tiek sagatavoti šīs pārbaudes vai izmeklēšanas sākotnējā posmā, kurā ir paredzēts iegūt informāciju, par ko pieprasījuma iesniedzējai iestādei *a priori* nav precīzu un pilnīgu zināšanu (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 121. punkts).
- 61 Līdz ar to no jēdziena “tās personas identitāte, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana” gramatiskās, sistēmiskās un teleoloģiskās interpretācijas Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē izriet, ka šis jēdziens ietver ne tikai vārdu un citus personas datus, bet arī tādu īpašību vai atšķirīgu pazīmju kopumu, kas ļauj identificēt personu vai personas, par kurām veicama šī pārbaude vai izmeklēšana.
- 62 No tā izriet, ka norāde uz “tās personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana”, šīs tiesību normas izpratnē kā elementu, kuram ir jābūt ietvertam informācijas pieprasījuma pamatojumā, lai pieprasījuma saņēmēja iestāde varētu konstatēt, ka pieprasītā informācija nešķiet tāda, kurai nav nekāda prognozējama svarīguma šī sprieduma 48. punkta izpratnē, var attiekties ne

tikai uz personām, kuras pieprasījuma iesniedzēja iestāde ir identificējusi nominatīvi un individuāli, bet arī uz ierobežotu personu grupu, kuras var identificēt pēc visām kopējām īpašībām un pazīmēm, kas tās atšķir.

- 63 Taču ir jāatgādina, ka no šī sprieduma 44. un 45. punktā minētās Tiesas judikatūras izriet, ka pieprasījuma iesniedzēja iestāde – lai gan tai ir rīcības brīvība pieprasītās informācijas prognozējamā svarīguma novērtēšanai – tomēr nevar pieprasīt pieprasījuma saņēmējai iestādei informāciju, lai veiktu “pierādījumu meklēšanu pēc nejaušības principa”, kā tas ir minēts Direktīvas 2011/16 9. apsvērumā, jo šī informācija nevar tikt uzskatīta par “prognozējami svarīgu” šīs direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē.
- 64 Tādējādi attiecībā uz informācijas pieprasījumu, kas neattiecas personām, kuras ir identificētas nominatīvi un individuāli, treškārt, ir jāprecizē informācija, kas pieprasījuma iesniedzējai iestādei ir jāsniedz pieprasījuma saņēmējai iestādei, lai tā varētu konstatēt, ka informācija netiek pieprasīta, lai veiktu šādu “pierādījumu meklēšanu pēc nejaušības principa”, un līdz ar to tā nešķiet tāda, kurai nav prognozējama svarīguma šī sprieduma 46. punktā minētās judikatūras izpratnē. Proti, kā ģenerālvokāte būtībā ir norādījusi secinājumā 54. punktā, “pierādījumu meklēšanas pēc nejaušības principa” risks ir īpaši augsts, ja informācijas pieprasījums attiecas uz tādu nodokļu maksātāju grupu, kuri nav identificēti nominatīvi un individuāli.
- 65 Šajā ziņā vispirms ir jāatgādina, ka no šī sprieduma 47. punktā minētās judikatūras izriet, ka pamatojuma elementi attiecībā uz “tās personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana” Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, papildina tos, kas attiecas uz šī pieprasījuma nodokļu mērķi šīs direktīvas 20. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē.
- 66 Turpinājumā, lasot kopsakarā Direktīvas 2011/16 9. apsvērumu un 20. pantu, kā tie ir interpretēti šī sprieduma 42.–45. punktā minētajā Tiesas judikatūrā, izriet, ka pieprasījuma iesniedzēja iestāde nevar pieprasīt informāciju, kas acīmredzami pārsniedz tās veiktās nodokļu izmeklēšanas ietvarus, nedz arī uzlikt pieprasījuma saņēmējai iestādei pārmērīgu slogu.
- 67 Šādos apstākļos ir jānoskaidro, kā to būtībā ir norādījusi ģenerālvokāte secinājumā 58.–62. punktā, ka pieprasījuma iesniedzējai iestādei ir pienākums, pirmkārt, sniegt pēc iespējas detalizētu un pilnīgu aprakstu par to nodokļu maksātāju grupu, par kuriem veicama pārbaude vai izmeklēšana, precizējot visas to personu, kuras tajā piedalās, īpašības vai atšķirīgās pazīmes, tādējādi ļaujot pieprasījuma saņēmējai iestādei tos identificēt, otrkārt, paskaidrot īpašās nodokļu saistības, kas attiecas uz šīm personām, un, treškārt, norādīt iemeslus, kāpēc minētās personas tiek turētas aizdomās par tādas bezdarbības vai pārkāpumu pieļaušanu, par ko veicama pārbaude vai izmeklēšana.
- 68 Šajā gadījumā, kā secinājumu 64. punktā ir norādījusi ģenerālvokāte, pamatlietā aplūkotā informācijas pieprasījuma pamatojums, kāds tas izriet no iesniedzējtiesas nolēmumā ietvertā un šī sprieduma 17. punktā apkopotā faktu izklāsta, šķiet, atbilst šī sprieduma iepriekšējā punktā izklāstītajām prasībām, tomēr tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, veicot šī pieprasījuma satura visaptverošu vērtējumu.
- 69 Visbeidzot ir jāpiebilst, ka šī Direktīvas 2011/16 tiesību normu interpretācija atbilst jēdziena pieprasītās informācijas “prognozējamā svarīguma” interpretācijai, kas ir izmantota ESAO Paraugkonvencijas par nodokļu uzlikšanu ienākumiem un kapitālam 26. panta 1. punktā, kā tas izriet no komentāriem saistībā ar šo pantu, kurus ESAO Padome pieņēma 2012. gada 17. jūlijā.

- 70 Proti, Tiesa jau ir norādījusi, ka it īpaši Direktīvas 2011/16 9. apsvērumā minētais pieprasītās informācijas “prognozējamā svarīguma” jēdziens atspoguļo šīs paraugkonvencijas 26. panta 1. punktā lietoto jēdzienu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 67. punkts).
- 71 Šajā ziņā ir jānorāda, ka komentāru 5.1. un 5.2. punktā saistībā ar minētās nodokļu konvencijas 26. pantu ir norādīts, ka “informācijas pieprasījums nav “informācijas medišana” tikai tāpēc, ka tajā nav norādīts vārds vai adrese (vai abi) nodokļu maksātājam, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana”, ar nosacījumu, ka pieprasījuma iesniedzēja valsts iekļauj šajā pieprasījumā “citu informāciju, kas būtu pietiekama, lai identificētu nodokļu maksātāju”. Turklāt šajos punktos ir precizēts, ka pieprasītās informācijas prognozējamā svarīguma nosacījums var tikt izpildīts arī “gadījumos, kas attiecas uz vairākiem nodokļu maksātājiem (neatkarīgi no tā, vai tie ir identificēti pēc vārda vai citādi)”.
- 72 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo un otro jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2011/16 1. panta 1. punkts, 5. pants un 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka informācijas pieprasījums ir jāuzskata par tādu, kas attiecas uz informāciju, kura acīmredzami nešķiet prognozējami nesvarīga, ja personas, par kurām veicama pārbaude vai izmeklēšana pēdējās minētās tiesību normas izpratnē, šajā pieprasījumā nav identificētas ne nominatīvi, ne individuāli, bet pieprasījuma iesniedzēja iestāde pierāda, ka tā, balstīdamās uz skaidriem un pietiekamiem skaidrojumiem, uz aizdomu pamata konkrētu juridisko saistību neizpildes dēļ veic mērķtiecīgu izmeklēšanu attiecībā uz ierobežotu personu grupu.

Par trešo jautājumu

Par Tiesas kompetenci

- 73 Luksemburgas valdība netieši apstrīd Tiesas kompetenci izskatīt trešo jautājumu. Šī valdība būtībā apgalvo, ka šis jautājums attiecas tikai uz iekšējās kārtības aspektiem saistībā ar valsts procesuālo tiesību normu piemērošanu laikā un līdz ar to tiem nav nekādas saiknes ar Savienības tiesībām. Tā kā Hartas 47. pants ir piemērojams valsts tiesvedībai tikai tad, ja tas ir pietiekami saistīts ar Savienības tiesībām, minētais jautājums neietilpstot Tiesas kompetencē.
- 74 Šajā ziņā ir jānorāda, ka 2014. gada 25. novembra likums, ciktāl tajā ir precizēta ar Direktīvu 2011/16 ieviestās informācijas apmaiņas pēc pieprasījuma procesuālā kārtība un it īpaši noteikumi par tādu lēmumu izpildi un likumības pārbaudi, ar kuriem ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, ar kuriem ir noteikta sankcija par šī rīkojuma neizpildi un kuri pieņemti, lai nodrošinātu šīs procedūras nevainojamu darbību, ir uzskatāms par šīs direktīvas īstenošanu un tādējādi ietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 34.–41. punkts, kā arī 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 45. un 46. punkts).
- 75 No tā izriet, ka Hartas 47. pants ir piemērojams atbilstoši tās 51. panta 1. punktam (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 42. un 50. punkts, kā arī 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 46. punkts) un ka Tiesas kompetencē ir izskatīt trešo jautājumu.

Par pieņemamību

- 76 Luksemburgas valdība arī šaubās par trešā jautājuma pieņemamību. Pirmkārt, tā uzskata, ka, lai gan saskaņā ar 2014. gada 25. novembra likuma – redakcijā, kas piemērojama pamatlietā, – 6. panta 1. punktu personai, kuras rīcībā ir informācija, bija tikai tiesības pārsūdzēt lēmumu, ar kuru ir noteikta sankcija par tāda lēmuma neizpildi, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, ar 2019. gada 1. marta likumu tika ieviesta atcelšanas prasība par šo pēdējo minēto lēmumu.
- 77 Tā kā 2019. gada 1. marta likumā ir paredzēti procesuāli noteikumi, tas esot piemērojams situācijām, kuras ir uzsāktas no tā spēkā stāšanās dienas. Līdz ar to, tā kā šis likums ir piemērojams pamatlietā, trešajam jautājumam neesot nozīmes šī strīda risinājumā, jo personai, kuras rīcībā ir informācija, saskaņā ar minēto likumu turpmāk esot tiesības celt atcelšanas prasību par lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, lai tieši apstrīdētu tā likumību.
- 78 Otrkārt, minētā valdība apgalvo, ka šajā gadījumā sabiedrībai, kuras rīcībā ir informācija, pat atbilstoši 2014. gada 25. novembra likumam redakcijā, kas piemērojama pamatlietā, bija tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību, kas tai ļautu tieši apstrīdēt 2018. gada 28. februāra lēmuma par rīkojumu likumību.
- 79 Proti, kā izriet no šī sprieduma 19. punkta, minētā sabiedrība vienlaikus ar prasību, kas vērsta pret 2018. gada 6. augusta lēmumu par sankciju, cēla atcelšanas prasību par *administration des contributions directes* direktora lēmumu, ar kuru par nepieņemamu tika atzīts formālais iesniegums par administratīvā akta apstrīdēšanu, kuru tā bija iesniegusi par 2018. gada 28. februāra lēmumu par rīkojumu. Šī atcelšanas prasība, par kuru ir skaidrs, ka ar to pēdējais minētais lēmums nav ticis apturēts, pašlaik tiek izskatīta *tribunal administratif*, kura nolēma apturēt tiesvedību, līdz Tiesa atbildēs uz šajā lietā uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem.
- 80 Šajā ziņā ir jāatgādina – no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka LESD 267. pantā iedibinātās sadarbības starp Tiesu un valstu tiesām ietvaros tikai valsts tiesai, kas iztiesā lietu un kas ir atbildīga par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā lietas īpatnības, ir jānovērtē gan tas, cik lielā mērā prejudiciālais nolēmums ir nepieciešams sprieduma taisīšanai, gan arī Tiesai uzdoto jautājumu atbilstība. Tādēļ, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir jālemj (spriedums, 2021. gada 18. maijs, *Asociația "Forumul Judecătorilor Din România"* u.c., C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 un C-397/19, EU:C:2021:393, 115. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 81 No tā izriet, ka uz jautājumiem par Savienības tiesībām ir attiecināms atbilstības pieņēmums. Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu vienīgi tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar faktisko situāciju pamatlietā vai pamatlīetas priekšmetu, ja izvirzītā problēma ir hipotētiska vai ja Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesību apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2021. gada 18. maijs, *Asociația "Forumul Judecătorilor Din România"* u.c., C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 un C-397/19, EU:C:2021:393, 116. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 82 It īpaši, kā izriet no paša LESD 267. panta formulējuma, lūgtajam prejudiciālajam nolēmumam ir jābūt "vajadzīgam", lai iesniedzējtiesa varētu "sniegt spriedumu" lietā, kuru tā izskata. Tādējādi prejudiciālā nolēmuma procedūras priekšnoteikums tostarp ir strīda faktiskā izskatīšana valsts tiesās, un tās ietvaros tām ir jāpieņem nolēmums, kurā var tikt ņemts vērā prejudiciālais spriedums

(spriedums, 2021. gada 18. maijs, *Asociația "Forumul Judecătorilor Din România"* u.c., C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 un C-397/19, EU:C:2021:393, 117. punkts, ka arī tajā minētā judikatūra).

- 83 Šajā gadījumā ir jākonstatē, ka, pirmkārt, attiecībā uz tiešo tiesību aizsardzības līdzekli pret lēmumiem, ar kuriem ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, ko ieviesa ar 2019. gada 1. marta likumu, kā to norāda iesniedzējtiesa savā atbildē par šī lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu saglabāšanu, šis likums pamatlietā nav piemērojams. Proti, šis strīds ir radies pirms tā stāšanās spēkā, un tā pamatā ir prasība, kas celta nevis par lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, bet gan par vēlāku lēmumu, ar kuru noteikta sankcija par šī rīkojuma neizpildi.
- 84 Otrkārt, attiecībā uz šī sprieduma 79. punktā minēto atcelšanas prasību, pietiek norādīt – kā pati Luksemburgas valdība norāda atbildē uz Tiesas rakstveida atbildes jautājumiem –, ka šai atcelšanas prasībai, prezumējot, ka tā ir pieņemama, katrā ziņā zustu priekšmets, ja pēc pamatlietas izskatīšanas pakārtoti, iespējams, par galīgu tiktu atzīta 2018. gada 28. februāra lēmuma par rīkojumu un 2018. gada 6. augusta lēmuma par sankciju likumība.
- 85 Šādos apstākļos atbilde uz trešo jautājumu joprojām ir būtiska un nepieciešama iesniedzējtiesā izskatāmā strīda risināšanai šī sprieduma 80.–82. punktā atgādinātās judikatūras izpratnē, līdz ar to šis jautājums ir pieņemams.

Par lietas būtību

- 86 Ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Hartas 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka personai, kuras rīcībā ir informācija un kurai:
- tika noteikts administratīvs naudas sods par tāda lēmuma neizpildi, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu informācijas apmaiņas ietvaros starp valstu nodokļu iestādēm saskaņā ar Direktīvu 2011/16, kuru nevar pārsūdzēt saskaņā ar pieprasījuma saņēmējas dalībvalsts tiesībām, un
 - pakārtoti ir apstrīdējusi šī lēmuma likumību, vēršoties tiesā pret lēmumu par sankciju šī rīkojuma neizpildes dēļ, un tādējādi ar šo pārsūdzību saistītās tiesvedības laikā ir iepazinusies ar šīs direktīvas 20. panta 2. punktā minēto minimālo informāciju,

pēc attiecībā uz to izdoto minēto lēmumu likumības galīgās atzīšanas tai ir jāpiešķir apturošs termiņš soda maksājumam, lai pēc tam, kad ir notikusi iepazīšanās ar informācijas elementiem pieprasītās informācijas prognozējamā svarīguma kontekstā, ko ir galīgi apstiprinājusi kompetentā tiesa, varētu izpildīt lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par šīs informācijas paziņošanu?

- 87 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jānorāda – pirmkārt, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka fizisku un juridisku personu aizsardzība pret publiskas varas subjektu patvaļīgu vai nesamērīgu iejaukšanos viņu privātās darbības jomā ir vispārējs Savienības tiesību princips. Tātad juridiska persona var atsaukties uz šo aizsardzību kā uz Savienības tiesībās garantētām tiesībām Hartas 47. panta pirmās daļas izpratnē, lai tiesā apstrīdētu tai nelabvēlīgu aktu, piemēram, lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu vai lēmumu par sankciju šī rīkojuma neizpildes dēļ (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 57. un 58. punkts un tajos minētā judikatūra).

- 88 No tā izriet, ka juridiskai personai, kurai kompetentā valsts iestāde ir adresējusi šādus lēmumus kā, piemēram, atbildētājai pamatlietā, ir jāatzīst Hartas 47. pantā garantētās tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību, pastāvot šiem lēmumiem, kuru īstenošanu dalībvalstis var ierobežot tikai tad, ja ir ievēroti Hartas 52. panta 1. punktā paredzētie nosacījumi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā), C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 59., 60. un 64. punkts).
- 89 Otrkārt, ir jāatgādina – Tiesa jau ir nospriedusi, ka valsts tiesai, kurā ir celta prasība par administratīvo naudas sodu, kas iestādei pakļautajai personai ir piemērota par tāda lēmuma neizpildi, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, ir jāvar pārbaudīt šī lēmuma likumību, lai izpildītu Hartas 47. panta prasības. Līdz ar to iestādei pakļauta persona, kurai ir piemērots naudas sods par tāda lēmuma neizpildi, ar ko tai ir uzdots sniegt informāciju apmaiņas ietvaros starp valstu nodokļu iestādēm atbilstoši Direktīvai 2011/16, ir tiesīga apstrīdēt šī lēmuma likumību (spriedums, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 56. un 59. punkts).
- 90 Šajā kontekstā Tiesa uzskatīja, ka, pirmkārt, pārbaudes tiesā efektivitātei, kas garantēta Hartas 47. pantā, ir nepieciešams, lai pieprasījuma iesniedzējas iestādes sniegtais pamatojums ļautu valsts tiesai veikt informācijas pieprasījuma likumības pārbaudi. Attiecībā uz rīcības brīvību, kāda ir pieprasījuma iesniedzējai iestādei šī sprieduma 42. un 44. punktā atgādinātās judikatūras izpratnē, ierobežojumi, kuri ir minēti šī sprieduma 43. un 46. punktā un kas piemērojami attiecībā uz pieprasījuma saņēmējas iestādes veiktu pārbaudi, tāpat attiecas uz tiesas veiktu pārbaudi. Tādējādi tiesai ir jāpārbauda vienīgi tas, lai lēmums, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, būtu balstīts uz pieprasījuma iesniedzējas iestādes pietiekami pamatotu pieprasījumu attiecībā uz informāciju, par kuru nešķiet, ka tai acīmredzami nebūtu nekāda prognozējamā svarīguma, ņemot vērā Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā paredzētos elementus attiecībā uz tās personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana, un nodokļu mērķi, kuram informācija tiek pieprasīta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 84.–86. punkts).
- 91 Otrkārt, Tiesa ir precizējusi – kaut arī, lai pieprasījuma saņēmējas dalībvalsts tiesa varētu veikt pārbaudi tiesā, tai ir jāspēj piekļūt informācijas pieprasījumam, ko pieprasījuma iesniedzēja dalībvalsts ir nosūtījusi pieprasījuma saņēmējai dalībvalstij, iestādei pakļautajai personai, lai tās lieta tiktu izskatīta taisnīgi nosacījuma par prognozējamo svarīgumu aspektā, nav nepieciešams, lai būtu piekļuve visam informācijas pieprasījumam. Šajā nolūkā pietiek ar to, ka, ceļot prasību tiesā par lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, un lēmumu par sankciju šī rīkojuma neizpildes dēļ tai ir piekļuve Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā minētajai minimālajai informācijai, proti, par tās personas identitāti, par kuru veicama pārbaude vai izmeklēšana, un nodokļu mērķi, kuram informācija tiek pieprasīta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 16. maijs, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 92., 99. un 100. punkts).
- 92 Šajā ziņā tomēr ir jāuzsver, ka Hartas 47. pantā garantētās tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā prasa, lai adresāts varētu uzzināt administratīvas iestādes attiecībā uz to pieņemtā lēmuma pamatojumu, vai nu pats iepazīstoties ar šo lēmumu, vai arī tādējādi, ka pēc šīs personas pieprasījuma tai tiek darīts zināms šī lēmuma pamatojums, neskarot kompetentās tiesas tiesības pieprasīt attiecīgajai iestādei sniegt šo informāciju, lai persona pēc iespējas labākos apstākļos varētu aizstāvēt savas tiesības un, būdama pilnībā informēta, izlemt, vai ir lietderīgi vērsties kompetentajā tiesā, kā arī lai šī tiesa pilnībā varētu īstenot attiecīgā valsts [iestādes] lēmuma likumības pārbaudi (spriedums, 2020. gada 24. novembris, *Minister van Buitenlandse Zaken*, C-225/19 un C-226/19, EU:C:2020:951, 43. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 93 Tādējādi lēmumam, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, ir jābūt balstītam ne tikai uz spēkā esoša informācijas pieprasījuma, ņemot vērā šī sprieduma 41.–47. punktā atgādināto judikatūru, bet arī pienācīgi pamatotam, lai šī lēmuma adresāts varētu saprast šīs informācijas apjomu un viņam būtu ļauts izlemt, vai pret to iebilst tiesas ceļā.
- 94 Turklāt Tiesa ir arī atgādinājusi – no pastāvīgās judikatūras izriet, ka viena no Hartas 47. panta nostiprināto tiesību uz efektīvu tiesību aizsardzību būtības sastāvdaļām ir prasība, ka ar šīm tiesībām apveltītajai personai ir jābūt piekļuves iespējai tiesai, kuras kompetencē ir nodrošināt tiesību, ko tai garantē Savienības tiesības, ievērošanu un šim mērķim izvērtēt visus tiesību un faktiskos apstākļus, kuriem ir nozīme tajā izskatāmā strīda risinājumam un tai nav jābūt pienākumam pārkāpt tiesību normu vai juridiskas saistības un tikt pakļautai par šo pārkāpumu noteiktajam sodam (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 66. punkts).
- 95 Taču Tiesa, ņemot vērā tās pašas valsts tiesību normas, kas piemērotas pamatlietā, jau ir konstatējusi – saskaņā ar šīm tiesību normām vienīgi tad, ja, pirmkārt, persona, kurai ir adresēts tāds lēmums kā pamatlietā aplūkotais, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, neievēro šo lēmumu un, otrkārt, tai šī iemesla dēļ vēlāk tiek noteikts sods, tai ir iespēja pakārtoti apstrīdēt minēto lēmumu, izmantojot tai pieejamos tiesību aizsardzības līdzekļus attiecībā uz šo sodu (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 67. punkts).
- 96 Tādējādi tāda patvaļīga vai nesamērīga lēmuma gadījumā, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, šāda persona nevar piekļūt tiesai, ja vien tā nepārkāpj šo lēmumu, atsakoties izpildīt tajā ietvertu rīkojumu, un tādējādi pakļauj sevi par tā neievērošanu noteiktajam sodam. Attiecīgi šo personu nevar aplūkot kā tādu, kurai ir pieejama efektīva tiesību aizsardzība tiesā (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 68. punkts).
- 97 Līdz ar to Tiesa ir atzinusi, ka minētie valsts tiesību akti, saskaņā ar kuriem personai, kuras rīcībā ir informācija un kurai kompetentā valsts iestāde ir adresējusi lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par šīs informācijas paziņošanu, ir izslēgta iespēja tieši apstrīdēt šo lēmumu, nav ievērota Hartas 47. panta garantēto tiesību uz efektīvu tiesību aizsardzību būtība, un līdz ar to tās 52. panta 1. punkts nepieļauj šādu tiesisko regulējumu (spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 69. punkts).
- 98 Šādos apstākļos, lai nodrošinātu šo tiesību būtības efektivitāti tādos apstākļos kā pamatlietā, tāda lēmuma adresātam, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, tiklīdz kompetentā tiesa, iespējams, ir apstiprinājusi šī lēmuma likumību, ir jāpiešķir iespēja izpildīt minēto lēmumu termiņā, kas šajā ziņā sākotnēji bija paredzēts valsts tiesībās, nepaturot spēkā sodu, kas tam bija jāmaksā, lai īstenotu savas tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību. Tikai tad, ja minētais adresāts šajā termiņā nereaģē uz šo lēmumu, noteikto sodu var likumīgi piemērot.

99 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka Hartas 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka personai, kuras rīcībā ir informācija un kurai:

- tika noteikts administratīvs naudas sods par tāda lēmuma neizpildi, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu informācijas apmaiņas ietvaros starp valstu nodokļu iestādēm saskaņā ar Direktīvu 2011/16, kuru nevar pārsūdzēt saskaņā ar pieprasījuma saņēmējas dalībvalsts tiesībām, un
- pakārtoti ir apstrīdējusi šī lēmuma likumību, vēršoties tiesā pret lēmumu par sankciju šī rīkojuma neizpildes dēļ, un tādējādi ar šo pārsūdzību saistītās tiesvedības laikā ir iepazinusies ar Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā noteikto minimālo informāciju,

pēc minēto lēmumu, kas pieņemti attiecībā uz viņu, likumības galīgas atzišanas ir jāpiešķir iespēja izpildīt lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu, termiņā, kas šim nolūkam sākotnēji bija paredzēts valsts tiesībās, un tas nenozīmē, ka tiek saglabāta sankcija, ar ko tai būtu bijis jāreķinās, lai īstenotu savas tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību. Tikai tad, ja šī persona šajā termiņā nereaģē uz šo lēmumu, noteikto sodu var likumīgi piemērot.

Par tiesāšanās izdevumiem

100 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

- 1) Padomes Direktīvas 2011/16/ES (2011. gada 15. februāris) par administratīvu sadarbību nodokļu jomā un ar ko atceļ Direktīvu 77/799/EEK 1. panta 1. punkts, 5. pants un 20. panta 2. punkts jāinterpretē tādējādi, ka informācijas pieprasījums ir jāuzskata par tādu, kas attiecas uz informāciju, kura acīmredzami nešķiet tāda, kurai nav nekādas prognozējamās nozīmes, ja personas, par kurām veicama pārbaude vai izmeklēšana pēdējās minētās tiesību normas izpratnē, šajā pieprasījumā nav identificētas ne nominatīvi, ne individuāli, bet pieprasījuma iesniedzēja iestāde pierāda, ka tā, balstīdamās uz skaidriem un pietiekamiem skaidrojumiem, uz aizdomu pamata konkrētu juridisko saistību neizpildes dēļ veic mērķtiecīgu izmeklēšanu attiecībā uz ierobežotu personu grupu.**
- 2) Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka personai, kuras rīcībā ir informācija un kurai:**
 - tika noteikts administratīvs naudas sods par tāda lēmuma neizpildi, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu informācijas apmaiņas ietvaros starp valstu nodokļu iestādēm saskaņā ar Direktīvu 2011/16, kuru nevar pārsūdzēt saskaņā ar pieprasījuma saņēmējas dalībvalsts tiesībām, un
 - pakārtoti ir apstrīdējusi šī lēmuma likumību, vēršoties tiesā pret lēmumu par sankciju šī rīkojuma neizpildes dēļ, un tādējādi ar šo pārsūdzību saistītās tiesvedības laikā ir iepazinusies ar Direktīvas 2011/16 20. panta 2. punktā noteikto minimālo informāciju,

pēc minēto lēmumu, kas pieņemti attiecībā uz viņu, likumības galīgas atzišanas ir jāpiešķir iespēja izpildīt lēmumu, ar ko ir dots rīkojums par informācijas paziņošanu termiņā, kas šim nolūkam sākotnēji bija paredzēts valsts tiesībās, un tas nenozīmē, ka tiek saglabāta sankcija, ar ko tai būtu bijis jāreķinās, lai īstenotu savas tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību. Tikai tad, ja šī persona šajā termiņā nereaģē uz šo lēmumu, noteikto sodu var likumīgi piemērot.

[Paraksti]