



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)

den 6 oktober 2020*

”Begäran om förhandsavgörande – Direktiv 2011/16/EU – Administrativt samarbete i fråga om beskattning – Artiklarna 1 och 5 – Föreläggande om utlämnande av upplysningar från den behöriga myndigheten i en medlemsstat som agerar till följd av en begäran om utbyte av upplysningar från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat – Person som innehar upplysningar som den behöriga myndigheten i den första medlemsstaten önskar utlämnade – Skattskyldig person som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran från den behöriga myndigheten i den andra medlemsstaten – Tredje parter med vilka den skattskyldiga personen har rättsliga förbindelser, bankförbindelser, finansiella förbindelser eller mer allmänt ekonomiska förbindelser – Domstolsskydd – Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna – Artikel 47 – Rätt till ett effektivt rättsmedel – Artikel 52.1 – Begränsning – Rättslig grund – Iakttagande av det väsentliga innehållet i rätten till ett effektivt rättsmedel – Förekomsten av ett rättsmedel som gör det möjligt för enskilda att få till stånd en effektiv kontroll av samtliga relevanta sakfrågor och rättsfrågor samt ett effektivt rättsligt skydd av de rättigheter som de garanteras i unionsrätten – Mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen – Bekämpning av internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande – Proportionalitet – Huruvida de upplysningar som avses i förelägandet om utlämnande ’kan antas vara relevanta’ – Domstolsprövning – Räckvidd – Personliga, tidsmässiga eller materiella omständigheter som ska beaktas”

I de förenade målen C-245/19 och C-246/19,

angående beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen, Luxemburg), av den 14 mars 2019 som inkom till domstolen den 20 mars 2019, i målen

État luxembourgeois

mot

B (C-245/19),

och

État luxembourgeois

mot

B

C,

D,

* Rättegångsspråk: franska.

F.C.,

ytterligare deltagare i rättegången:

A (C-246/19),

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden K. Lenaerts, vice ordföranden R. Silva de Lapuerta, avdelningsordförandena J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan och S. Rodin samt domarna M. Ilešič, J. Malenovský (referent), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen och N. Wahl,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: biträdande justitiesekreterare M.-A. Gaudissart,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 26 maj 2020,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- B, C, D och F.C., genom C. Henlé, avocate,
- Luxemburgs regering, inledningsvis genom D. Holderer och T. Uri, därefter av den sistnämnde, båda i egenskap av ombud,
- Belgiens regering, genom S. Baeyens, P. Cottin och J.-C. Halleux, samtliga i egenskap av ombud,
- Greklands regering, genom A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou och G. Konstantinos, samtliga i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom S. Jiménez García, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, inledningsvis genom A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas och E. Toutain, därefter genom A. Alidière, E. de Moustier och E. Toutain, samtliga i egenskap av ombud,
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, inledningsvis genom N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels och P.J.O. Van Nuffel, därefter genom de tre sistnämnda, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 2 juli 2020 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 7, 8, 47 och 52.1 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan) och av artiklarna 1.1 och 5 i rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om

beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG (EUT L 64, 2011, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2014/107/EU av den 9 december 2014 (EUT L 359, 2014, s. 1) (nedan kallat direktiv 2011/16).

- 2 Respektive begäran har framställts i två mål mellan, å ena sidan, den luxemburgska staten och, å andra sidan, i det första målet, bolaget B, och, i det andra målet, bolagen B, C och D samt F.C., angående två beslut av Directeur de l'administration des contributions directes (direktören vid myndigheten för direkt beskattning, Luxemburg) att ålägga bolaget B respektive banken A att lämna vissa upplysningar till denne, i respektive fall till följd av en begäran om utbyte av upplysningar mellan medlemsstaterna på skatteområdet.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Direktiv 2011/16

- 3 I skälen 1, 2, 9 och 27 i direktiv 2011/16 anges följande:

”(1) I denna tid av globalisering växer medlemsstaternas behov av ömsesidigt bistånd i fråga om beskattning snabbt. Utvecklingen går väldigt snabbt när man ser till de skattskyldigas rörlighet, antalet gränsöverskridande transaktioner och de finansiella instrumentens internationella karaktär, vilket gör det svårt för medlemsstaterna att fastställa skatter korrekt. Denna ökande svårighet inverkar på skattesystemens funktion och medför dubbelbeskattning, vilket i sig ger incitament till skattebedrägeri och skatteundandragande ...

(2) En enskild medlemsstat kan därför inte förvalta sitt nationella skattesystem, särskilt när det gäller direkt beskattning, utan att få upplysningar från andra medlemsstater. För att hantera de negativa effekterna av detta är det nödvändigt att utveckla ett nytt administrativt samarbete mellan medlemsstaternas skatteförvaltningar. Det behövs instrument som kan skapa förtroende mellan medlemsstaterna genom att samma regler, skyldigheter och rättigheter fastställs för samtliga medlemsstater.

...

(9) Medlemsstaterna bör utbyta upplysningar om specifika fall om en annan medlemsstat så begär och bör göra de efterforskningar som är nödvändiga för att ta fram dessa upplysningar. Standarden *kan antas vara relevant* syftar till ett utbyte av upplysningar i skatteärenden i vidast möjliga omfattning och klargör samtidigt att det inte står medlemsstaterna fritt att genomföra så kallade *fishing expeditions* eller begära upplysningar som sannolikt inte är relevanta för ett skatteärende avseende viss bestämd skattskyldig. ...

...

(27) Allt utbyte av upplysningar enligt detta direktiv omfattas av bestämmelserna om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter [EGT L 281, 1995, s. 31] Begränsningar av vissa rättigheter och skyldigheter enligt direktiv [95/46] bör emellertid övervägas för att skydda de intressen som avses i artikel 13.1 [led] e i det direktivet. Med hänsyn till medlemsstaternas potentiella

inkomstbortfall och den centrala betydelse som de upplysningar som omfattas av detta direktiv har för en effektiv bedrägeribekämpning är sådana begränsningar nödvändiga och proportionella.”

4 Artikel 1 i direktiv 2011/16 har rubriken ”Syfte”. I punkt 1 i denna artikel föreskrivs följande:

”I detta direktiv fastställs de regler och förfaranden enligt vilka medlemsstaterna ska samarbeta med varandra för att utbyta sådana upplysningar som kan antas vara relevanta för administration och verkställighet av medlemsstaternas nationella lagstiftningar i fråga om de skatter som avses i artikel 2.”

5 I artikel 5, som har rubriken ”Förfarande för utbyte av upplysningar på begäran”, i samma direktiv föreskrivs följande:

”På begäran av den begärande myndigheten ska en anmodad myndighet till den begärande myndigheten lämna alla sådana upplysningar som avses i artikel 1.1 som den har tillgång till eller som den erhåller till följd av administrativa utredningar.”

6 I artikel 7 i direktivet föreskrivs att de upplysningar som avses i artikel 5 ska lämnas så snart som möjligt och, utom i särskilda fall, inom två månader eller sex månader beroende på om den anmodade myndigheten redan har tillgång till de begärda upplysningarna eller inte.

7 I artikel 25 i direktiv 2011/16, med rubriken ”Dataskydd”, föreskrivs följande i punkt 1:

”Allt utbyte av upplysningar enligt detta direktiv ska omfattas av bestämmelserna om genomförande av direktiv [95/46]. Medlemsstaterna ska emellertid, för en korrekt tillämpning av detta direktiv, begränsa tillämpningsområdet för de skyldigheter och rättigheter som avses i artiklarna 10, 11.1, 12 och 21 i direktiv [95/46] i den utsträckning som behövs för att skydda de intressen som avses i artikel 13.1 [led] e i det direktivet.”

Direktiv 95/46

8 I artiklarna 10, 11.1, 12 och 21 i direktiv 95/46 föreskrivs, för det första, formerna för information till de fysiska personer som berörs av en behandling av personuppgifter för det fall uppgifterna samlas in från dem, för det andra, formerna för information till dessa fysiska personer för det fall att uppgifterna inte har samlats in från dessa personer, för det tredje, dessa fysiska personers rätt att få tillgång till uppgifterna i fråga och, för det fjärde, att behandlingarna av personuppgifter ska göras offentligt tillgängliga.

9 Av artikel 13.1 e i direktivet framgår att medlemsstaterna får vidta åtgärder genom lagstiftning för att begränsa omfattningen av de skyldigheter och rättigheter som anges i bland annat artiklarna 10, 11.1, 12 och 21 i fall då en sådan begränsning är en nödvändig åtgärd med hänsyn till ett viktigt ekonomiskt eller finansiellt intresse hos en medlemsstat eller hos Europeiska unionen, inklusive monetära frågor, budgetfrågor och skattefrågor.

10 I artikel 22 i direktivet föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall – utan att det påverkar möjligheten att utnyttja något administrativt förfarande ... som kan användas innan ett ärende anhängiggörs hos en rättslig instans – föreskriva att var och en har rätt att föra talan inför domstol om sådana kränkningar av rättigheter som skyddas av den nationella lagstiftning som är tillämplig på ifrågasatt behandling.”

Förordning (EU) 2016/679

- 11 Direktiv 95/46 upphävdes, med verkan från och med den 25 maj 2018, genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46 (allmän dataskyddsförordning) (EUT L 119, 2016, s. 1, och rättelse i EUT L 127, 2018, s. 2). I artikel 1 i denna förordning, med rubriken ”Syfte”, anges det bland annat att den innehåller regler om skydd för fysiska personers grundläggande rättigheter, särskilt deras rätt till skydd av personuppgifter. I artikel 94.2 i förordningen föreskrivs att hänvisningar till direktiv 95/46 ska anses som hänvisningar till nämnda förordning.
- 12 I artiklarna 13, 14 och 15 i förordning 2016/679 återges, om än något ändrade, de bestämmelser som tidigare fanns i artiklarna 10, 11.1 och 12 i direktiv 95/46.
- 13 I artikel 23.1 e i nämnda förordning, som återger, om än något ändrad, den bestämmelse som tidigare fanns i artikel 13.1 e i direktivet, föreskrivs att det ska vara möjligt att i unionsrätten och medlemsstaternas nationella rätt införa en lagstiftningsåtgärd som begränsar tillämpningsområdet för de skyldigheter och rättigheter som föreskrivs i bland annat artiklarna 13–15 i förordningen, om en sådan begränsning sker med respekt för andemeningen i de grundläggande rättigheterna och friheterna och utgör en nödvändig och proportionell åtgärd i ett demokratiskt samhälle i syfte att säkerställa vissa viktiga mål av generellt allmänt intresse, särskilt ett av unionens eller en medlemsstats viktiga ekonomiska eller finansiella intressen, däribland penning-, budget- eller skattefrågor, folkhälsa och social trygghet.
- 14 I artikel 79.1 i förordning 2016/679, som återger, om än något ändrad, artikel 22 i direktiv 95/46, föreskrivs att, utan att det påverkar tillgängliga administrativa prövningsförfaranden eller prövningsförfaranden utanför domstol, ska varje fysisk person som anser att hans eller hennes rättigheter enligt denna förordning har åsidosatts som en följd av att hans eller hennes personuppgifter har behandlats på ett sätt som inte är förenligt med denna förordning ha rätt till ett effektivt rättsmedel.

Luxemburgsk rätt

Lagen av den 29 mars 2013

- 15 I artikel 6 i 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 (lag av den 29 mars 2013 om införlivande av direktiv 2011/16 och om 1) ändring av den allmänna lagen om beskattning och 2) upphävande av lag av den 15 mars 1979 i ändrad lydelse om internationellt administrativt samarbete i fråga om direkt beskattning) (*Mémorial* A 2013, s. 756) anges följande:

”På begäran av den begärande myndigheten ska den luxemburgska anmodade myndigheten lämna upplysningar till förstnämnda myndighet som kan antas vara relevanta för administrationen och tillämpningen av den begärande medlemsstatens nationella lagstiftning i fråga om de skatter och avgifter ..., som den anmodade myndighet har tillgång till eller som den erhåller till följd av administrativa utredningar.”

Lagen av den 25 november 2014

16 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 (lag av den 25 november 2014 om tillämpligt förfarande för utbyte av upplysningar på begäran i fråga om beskattning och om ändring av lag av den 31 mars 2010 om godkännande av skatteavtal och om det tillämpliga förfarandet i fråga om utbyte av upplysningar på begäran) (*Mémorial* A 2014, s. 4170) (nedan kallad lagen av den 25 november 2014), är tillämplig bland annat vad gäller en sådan begäran om utbyte av upplysningar som avses i artikel 6 i den i föregående punkt nämnda lagen av den 29 mars 2013.

17 Artikel 2 i lagen av den 25 november 2014 har följande lydelse:

”(1) Respektive skattemyndighet har rätt att begära alla typer av upplysningar som behövs för att genomföra utbytet av upplysningar, såsom detta föreskrivs i skatteavtal och lagar. Upplysningarna ska begäras från den som innehar dem.

(2) Den som innehar de begärda upplysningarna är skyldig att lämna ut dem. Nämnda upplysningar ska lämnas ut i sin helhet, på ett precist och oförvanskat sätt inom en månad från delgivningen av beslutet med föreläggande att lämna ut de begärda upplysningarna. Denna skyldighet omfattar överlämnande av oförvanskade handlingar som upplysningarna grundas på.

...”

18 I artikel 3 i denna lag, i den lydelse som är tillämplig i de nationella målen, föreskrevs följande:

”(1) Den behöriga skattemyndigheten ska kontrollera att begäran om utbyte av upplysningar uppfyller föreskrivna formkrav. Begäran om utbyte av upplysningar ska anses uppfylla föreskrivna formkrav om den innehåller uppgift om rättslig grund och den behöriga myndighet som framställt begäran samt de ytterligare uppgifter som föreskrivs i skatteavtal och lagar.

...

(3) Om den behöriga skattemyndigheten inte innehar de begärda upplysningarna ska direktören för nämnda myndighet, eller dennes ställföreträdare, genom rekommenderad försändelse delge den som innehar upplysningarna sitt beslut om föreläggande att inkomma med de begärda upplysningarna. När den person som innehar upplysningarna har delgetts beslutet ska samtliga personer som avses i skrivelsen anses vara delgivna.

...”

19 I artikel 5.1 i nämnda lag föreskrivs följande:

”Om de begärda upplysningarna inte lämnas inom en månad från delgivningen av beslutet om föreläggande att inkomma med dessa upplysningar, får administrativa böter i skatteärenden påföras den som innehar upplysningarna med ett belopp om högst 250 000 euro. Beloppet ska fastställas av direktören för den behöriga skattemyndigheten eller av dennes ställföreträdare.”

20 I artikel 6 i denna lag, i den lydelse som är tillämplig i de nationella målen, föreskrevs följande:

”1) Begäran om utbyte av upplysningar och beslut om föreläggande som avses i artikel 3.1 och 3.3 ovan får inte överklagas.

2) Den som innehar upplysningarna får, vad avser de beslut som avses ovan i artikel 5, väcka talan med yrkande om ändring av dessa beslut vid Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen). ... Talan har suspensiv verkan. ...

...”

Lagen av den 1 mars 2019

21 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 (lag av den 1 mars 2019 om ändring av lagen av den 25 november 2014 om förfarandet för utbyte av upplysningar på begäran om skatter) (*Mémorial* A 2019, s. 112) (nedan kallad lagen av den 1 mars 2019) trädde i kraft den 9 mars 2019.

22 I artikel 3.1 i lagen av den 25 november 2014, i dess lydelse enligt lagen av den 1 mars 2019, föreskrivs följande:

”Den behöriga skattemyndigheten ska kontrollera att begäran om utbyte av upplysningar uppfyller föreskrivna formkrav. Begäran om utbyte av upplysningar ska anses uppfylla föreskrivna formkrav om den innehåller uppgift om rättslig grund och den behöriga myndighet som framställt begäran samt de ytterligare uppgifter som föreskrivs i skatteavtal och lagar. Den behöriga skattemyndigheten ska försäkra sig om att de begärda upplysningarna inte helt saknar förutsebar relevans med hänsyn till identiteten på den person som begäran om utbyte av upplysningar avser och vem som innehar upplysningarna samt det ifrågavarande skatteförfarandets behov.”

23 I artikel 6.1 i lagen av den 25 november 2014, i dess lydelse enligt lagen av den 1 mars 2019, föreskrivs följande:

”Den som innehar upplysningarna får, vad avser de beslut om föreläggande som avses i artikel 3.3, väcka talan med yrkande om ändring av dessa beslut vid Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen). ...”

Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

24 Målen vid den nationella domstolen har i respektive fall sitt ursprung i en begäran om utbyte av upplysningar från skattemyndigheten i Konungariket Spanien till skattemyndigheten i Storhertigdömet Luxemburg, i syfte att erhålla upplysningar om F.C., en fysisk person med hemvist i Spanien, där hon, i egenskap av skattskyldig person, är föremål för en utredning i syfte att fastställa vederbörandes situation mot bakgrund av den nationella skattelagstiftningen.

Mål C-245/19

25 Den 18 oktober 2016 skickade den spanska skattemyndigheten en första begäran om utbyte av upplysningar angående F.C. till den luxemburgska skattemyndigheten.

26 Den 16 juni 2017 efterkom direktören för myndigheten för direkt beskattning denna begäran och skickade ett beslut till bolaget B i vilket bolaget förelades att inkomma med upplysningar avseende perioden från och med den 1 januari 2011 till och med den 31 december 2014 avseende följande:

– de avtal som bolaget B ingått med bolagen E och F om F.C.s rättigheter.

- alla andra avtal som har ingåtts, antingen under den aktuella perioden eller före eller efter denna period men som har verkan under denna period och avser F.C,
 - kopior av alla fakturor som utfärdats eller mottagits avseende dessa avtal och det sätt på vilket betalning för fakturorna har krävts och hur fakturorna har betalats, och
 - uppgifter om de konton hos banker och finansiella institut på vilka de likvida medel som redovisas i balansräkningen sätts in.
- 27 I beslutet angavs dessutom att detta beslut enligt artikel 6 i lagen av den 25 november 2014 inte kunde överklagas.
- 28 Genom ansökan som inkom till Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen, Luxemburg) den 17 juli 2017 väckte bolag B talan om, i första hand, ändring av nämnda beslut och, i andra hand, ogiltigförklaring av beslutet.
- 29 I dom av den 26 juni 2018 förklarade sig Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen) vara behörig att pröva talan i den del den avsåg ogiltigförklaring av beslutet av den 16 juni 2017 och ogiltigförklarade delvis detta beslut. Beträffande sin behörighet fann nämnda domstol att artikel 6.1 i lagen av den 25 november 2014 inte var förenlig med artikel 47 i stadgan, eftersom den uteslöt möjligheten att väcka direkt talan mot ett beslut om föreläggande att lämna upplysningar till skattemyndigheten, varför denna bestämmelse inte skulle tillämpas. I sak fann den nationella domstolen att vissa av de upplysningar som direktören för myndigheten för direkt beskattning hade begärt inte sannolikt var relevanta för den spanska skattemyndighetens utredning, varför beslutet av den 16 juni 2017 skulle ogiltigförklaras i den del bolaget B förelades att lämna dessa upplysningar.
- 30 Genom överklagande som inkom till Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen, Luxemburg) den 24 juli 2018 överklagade l'État luxembourgeois (luxemburgska staten) denna dom.
- 31 Inom ramen för överklagandet gjorde luxemburgska staten gällande att artikel 6.1 i lagen av den 25 november 2014 inte strider mot artikel 47 i stadgan, eftersom den inte utgör hinder för att den person till vilken ett beslut om föreläggande att lämna upplysningar till skattemyndigheten är riktat och som innehar de begärda upplysningarna, för det fall vederbörande inte har rättat sig efter detta beslut och har ådömts en påföljd av detta skäl, prejudiciellt kan bestrida nämnda beslut inom ramen för en sådan talan om ändring som vederbörande kan väcka mot en sådan påföljd med stöd av artikel 6.2 i denna lag. Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen) gjorde följaktligen fel när den fann att artikel 6.1 i nämnda lag inte skulle tillämpas och förklarade sig behörig att pröva talan om ogiltigförklaring. Dessutom hade nämnda domstol gjort fel när den funnit att vissa av de upplysningar som avses i beslutet av den 16 juni 2017 inte kunde antas vara relevanta i den mening som avses i direktiv 2011/16.
- 32 I sitt beslut att begära förhandsavgörande önskar Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen) för det första få klarhet i huruvida artiklarna 7, 8, 47 och 52 i stadgan innebär en skyldighet att tillerkänna den person till vilken ett beslut är riktat, i vilket denne föreläggs att lämna upplysningar som denne innehar till skattemyndigheten, en rätt att väcka direkt talan mot detta beslut, som komplement till möjligheten för en sådan person att prejudiciellt bestrida beslutet, för det fall vederbörande inte följer beslutet och därför åläggs en påföljd med stöd av lagen av den 25 november 2014, tolkad mot bakgrund av domen av den 16 maj 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 För det andra vill den hänskjutande domstolen, för det fall denna första fråga besvaras jakande, få klarhet i omfattningen av den prövning som en domstol inom ramen för en sådan direkt talan ska göra av huruvida de aktuella upplysningarna kan antas vara relevanta mot bakgrund av artiklarna 1 och 5 i direktiv 2011/16.

34 Mot denna bakgrund beslutade Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:

- ”1) Ska artiklarna 7, 8 och 52.1 i [stadgan], eventuellt jämförda med artikel 47 i [stadgan], tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats nationella lagstiftning som inom ramen för förfarandet för utbyte av upplysningar på begäran, som införts för att bland annat genomföra [direktiv 2011/16], innebär att den tredje part som innehar upplysningarna inte i något fall kan överklaga, inbegripet via domstol, ett beslut där den behöriga myndigheten i den medlemsstaten ålägger denna tredje part att inkomma med upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från en annan medlemsstat?
- 2) Om svaret på den första frågan är jakande: Ska artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16, i förekommande fall med beaktande av utvecklingen av tolkningen av artikel 26 i [modellavtalet för skatter på inkomst och förmögenhet från Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD)], tolkas så, att en begäran om utbyte av upplysningar, tillsammans med ett beslut om föreläggande som antagits av den behöriga myndigheten i den anmodade medlemsstaten, uppfyller kriteriet 'kan antas vara relevant' om den begärande medlemsstaten anger den berörda skattskyldiga personens identitet, den tidsperiod som omfattas av utredningen i den begärande medlemsstaten och identiteten för innehavaren av upplysningarna i fråga, samtidigt som den begärande medlemsstaten begär upplysningar om avtal och tillhörande fakturor och betalningar vilka inte preciseras men som avgränsas av de kriterier som avser, för det första, att avtalen har ingåtts av den som innehar de identifierade upplysningarna, för det andra, att avtalen är tillämpliga under de beskattningsår som omfattas av den utredning som myndigheterna i den begärande staten genomför, och, för det tredje, att avtalen har en koppling till den berörda skattskyldiga personen?”

Mål C-246/19

35 Den 16 mars 2017 skickade den spanska skattemyndigheten en andra begäran om utbyte av upplysningar angående F.C. till den luxemburgska skattemyndigheten.

36 Den 29 maj 2017 efterkom direktören för myndigheten för direkt beskattning denna begäran och skickade ett beslut till banken A i vilket banken förelades att inkomma med upplysningar avseende perioden från och med den 1 januari 2011 till och med den 31 december 2014 avseende följande:

- namnet eller namnen på den nuvarande innehavaren eller nuvarande innehavarna av ett visst bankkonto,
- namnet eller namnen på den eller de personer som har tillstånd att utföra transaktioner på detta konto,
- namnet eller namnen på den eller de personer som öppnat nämnda konto,
- kontoutdrag från samma konto under den aktuella perioden,
- det aktuella kontots verkliga huvudman eller huvudmän,
- huruvida ett annat bankkonto har öppnats i banken A efter den 31 december 2014 och huruvida de medel som betalats in på det kontot härrör från ett konto som öppnats tidigare i denna bank,
- förteckningar över alla finansiella tillgångar som F.C. innehade i bolaget B, i bolaget D eller i något annat av F.C. kontrollerat bolag under den aktuella perioden, och

- förteckningar över de finansiella tillgångar som F.C. framstår som verklig huvudman för under denna period.
- 37 I beslutet angavs dessutom att det enligt artikel 6.1 i lagen av den 25 november 2014 inte kunde överklagas.
- 38 Genom ansökan som inkom till Tribunal administratif den 17 juli 2017 väckte bolagen B, C och D samt F.C. talan om, i första hand, ändring av nämnda beslut och, i andra hand, ogiltigförklaring av beslutet.
- 39 I dom av den 26 juni 2018 förklarade sig Tribunal administratif (Förvaltningsdomstolen) vara behörig att pröva talan i den del den avsåg ogiltigförklaring av beslutet av den 29 maj 2017 och ogiltigförklarade beslutet delvis med stöd av skäl motsvarande dem som sammanfattas i punkt 29 ovan.
- 40 Luxemburgska staten överklagade denna dom genom överklagan som inkom till Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen) den 24 juli 2018.
- 41 Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen) har i sitt beslut om hänskjutande gett uttryck för tvivel som liknar dem som sammanfattas i punkterna 32 och 33 ovan, samtidigt som den har framhållit den omständigheten att mål C-246/19 inte har sitt ursprung i en talan som väckts av en person till vilken ett beslut att ålägga vederbörande att lämna upplysningar till skattemyndigheten i en medlemsstat har riktats, såsom är fallet i mål C-245/19, utan av personer som uppträder i andra egenskaper, närmare bestämt, dels som den skattskyldiga person som är föremål för en utredning som inletts av skattemyndigheten i en annan medlemsstat, dels tredje parter med vilka den skattskyldiga personen har rättsliga förbindelser, bankförbindelser, finansiella förbindelser eller mer allmänt ekonomiska förbindelser.
- 42 Mot denna bakgrund beslutade Cour administrative (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:
- ”1. Ska artiklarna 7, 8 och 52.1 i [stadgan], eventuellt jämförda med artikel 47 i nämnda stadga, tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats nationella lagstiftning som inom ramen för förfarandet för utbyte av upplysningar på begäran, som införts för att bland annat genomföra ... [direktiv 2011/16], innebär att den skattskyldiga personen som avses i [en] utredning i [en annan medlemsstat] och en berörd tredje part inte i något fall kan överklaga, inbegripet via domstol, ett beslut där den behöriga myndigheten i den [första] medlemsstaten ålägger den som innehar upplysningar att inkomma med upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från [denna andra] medlemsstat?
- 2) Om svaret på den första frågan är jakande: Ska artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16, i förekommande fall med beaktande av utvecklingen av tolkningen av artikel 26 i OECD:s modellavtal för skatter, tolkas så, att en begäran om utbyte av upplysningar, tillsammans med ett beslut om föreläggande som antagits av den behöriga myndigheten i den anmodade medlemsstaten, uppfyller kriteriet 'kan antas vara relevant' om den begärande medlemsstaten anger den berörda skattskyldiga personens identitet, den tidsperiod som omfattas av utredningen i den begärande medlemsstaten och identiteten för innehavaren av upplysningarna i fråga, samtidigt som den begärande medlemsstaten begär upplysningar om bankkonton och finansiella tillgångar vilka inte preciseras men som avgränsas av de kriterier som avser, för det första, att de finns hos den som innehar de identifierade upplysningarna, för det andra, de beskattningsår som omfattas av den undersökning som myndigheterna i den begärande staten genomför, och, för det tredje, att avtalen har en koppling till den berörda skattskyldiga personen?”

- 43 Domstolens ordförande har genom beslut av den 3 maj 2019 förenat målen C-245/19 och C-246/19 vad gäller det skriftliga och det muntliga förfarandet samt domen.

Prövning av tolkningsfrågorna

Prövning av den första frågan i mål C-245/19 respektive mål C-246/19

Inledande synpunkter

- 44 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan i målen C-245/19 respektive C-246/19 för att få klarhet i huruvida artikel 47 i stadgan, jämförd med artiklarna 7, 8 och 52.1 i stadgan, ska tolkas så, att den utgör hinder för att en medlemsstats lagstiftning om genomförande av det förfarande för utbyte av upplysningar på begäran som införts genom direktiv 2011/16 inte tillåter att ett beslut i vilket den behöriga myndigheten i denna medlemsstat ålägger en person som innehar sådana upplysningar att lämna dessa till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, överklagas av, för det första, en sådan person, och för det andra, av den skattskyldiga person som i denna andra medlemsstat är föremål för den utredning som ligger till grund för nämnda begäran, och för det tredje av tredje parter som berörs av upplysningarna i fråga.
- 45 Av artikel 51.1 i stadgan framgår att dess bestämmelser riktar sig till medlemsstaterna endast när dessa tillämpar unionsrätten.
- 46 En medlemsstats antagande av en lagstiftning som preciserar formerna för det förfarande för utbyte av information på begäran som införts genom direktiv 2011/16 utgör en sådan tillämpning av unionsrätten som medför att stadgan blir tillämplig (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 34–37), bland annat när denna lagstiftning föreskriver en möjlighet för den behöriga myndigheten att fatta ett beslut enligt vilket en person som innehar upplysningar är skyldig att lämna dessa upplysningar till myndigheten.
- 47 Artikel 47 första stycket i stadgan föreskriver att var och en vars unionsrättsligt garanterade fri- och rättigheter kränkts har rätt till ett effektivt rättsmedel inför domstol, med beaktande av de villkor som föreskrivs i den artikeln. Denna rättighet motsvaras av medlemsstaternas skyldighet enligt artikel 19.1 andra stycket FEU att fastställa de möjligheter till överklagande som behövs för att säkerställa ett effektivt domstolsskydd inom de områden som omfattas av unionsrätten.
- 48 I artiklarna 7 och 8 i stadgan fastställs rätten till respekt för privatlivet respektive rätten till skydd av personuppgifter.
- 49 Ingen av dessa tre grundläggande rättigheter utgör en absolut rättighet, och var och en av dem måste bedömas utifrån dess funktion i samhället (se, beträffande rätten till ett effektivt rättsmedel, dom av den 18 mars 2010, Alassini m.fl., C-317/08–C-320/08, EU:C:2010:146, punkt 63 och där angiven rättspraxis, och, när det gäller rätten till respekt för privatlivet och skyddet för personuppgifter, dom av den 16 juli 2020, Facebook Ireland och Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punkt 172 och där angiven rättspraxis).
- 50 För det fall flera rättigheter som garanteras i stadgan är aktuella i ett visst fall och kan komma att stå i motsättning till varandra, kan den nödvändiga avvägningen mellan dessa rättigheter, i syfte att säkerställa en rimlig balans mellan det skydd som är knutet till var och en av dem, leda till en begränsning av rättigheterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 januari 2008, Promusicae, C-275/06, EU:C:2008:54, punkterna 63–65, och dom av den 27 mars 2014, UPC Telekabel Wien, C-314/12, EU:C:2014:192, punkt 46).

- 51 Det ska dock framhållas att det enligt artikel 52.1 i stadgan är tillåtet att begränsa utövandet av sådana rättigheter och friheter som erkänns i stadgan, under förutsättning att begränsningarna föreskrivs i lag, att de är förenliga med det väsentliga innehållet i dessa rättigheter och friheter och att de, med beaktande av proportionalitetsprincipen, endast görs om de är nödvändiga och faktiskt svarar mot mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen eller behovet av skydd för andra människors rättigheter och friheter.
- 52 I förevarande fall kan de tre aktuella grundläggande rättigheterna emellertid inte komma att stå i motsättning till varandra, utan de ska tillämpas på ett kompletterande sätt. Den effektiva karaktären av det skydd som artikel 47 i stadgan förväntas ge innehavaren av den rättighet som garanteras i den artikeln kan nämligen endast ta sig uttryck i och bedömas i förhållande till sådana materiella rättigheter som avses i artiklarna 7 och 8 i stadgan.
- 53 Närmare bestämt framgår det av de första frågorna i målen C-245/19 och C-246/19, tolkade mot bakgrund av den motivering som ligger till grund för dessa frågor, att den hänskjutande domstolen vill få klarhet i huruvida artikel 47 i stadgan ska tolkas så, att en nationell lagstiftning får medföra att en person som innehar upplysningar, en skattskyldig person som är föremål för en skatteutredning och tredje parter som berörs av dessa upplysningar fräntas möjligheten att väcka direkt talan mot ett beslut om föreläggande att lämna dessa upplysningar till skattemyndigheten, ett beslut som den hänskjutande domstolen anser kan kränka de rättigheter som garanteras genom artiklarna 7 och 8 i stadgan.

Rätten till ett effektivt rättsmedel, som garanteras i artikel 47 i stadgan

- 54 Såsom framgår av domstolens fasta praxis kan rätten till ett effektivt rättsmedel åberopas redan med stöd av enbart artikel 47 i stadgan, utan att dess innehåll behöver preciseras genom andra bestämmelser i unionsrätten eller i medlemsstaternas nationella rätt (dom av den 17 april 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, punkt 78, och dom av den 29 juli 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, punkt 56).
- 55 Erkännandet av denna rättighet förutsätter emellertid i ett enskilt fall, såsom framgår av artikel 47 första stycket i stadgan, att den person som åberopar rättigheten gör gällande rättigheter eller friheter som garanteras i unionsrätten.

– Rätten till ett effektivt rättsmedel för den person som innehar upplysningar och som den behöriga myndigheten beslutar att förelägga att lämna ut dessa

- 56 Såsom framgår av den hänskjutande domstolens uttalanden som sammanfattas i punkt 26 ovan och av de nationella bestämmelser som återges i punkterna 17–19 ovan, är den person som innehar upplysningar i det nationella målet en juridisk person till vilken den behöriga nationella myndigheten har riktat ett beslut om föreläggande om att lämna dessa upplysningar, vars åsidosättande kan medföra att personen åläggs en påföljd.
- 57 Vad för det första gäller frågan huruvida en sådan person ska tillerkännas den rätt till ett effektivt rättsmedel som garanteras i artikel 47 i stadgan när ett sådant beslut föreligger, ska det inledningsvis påpekas att det följer av domstolens fasta praxis att skyddet för såväl fysiska som juridiska personer mot ingripanden av det allmänna i deras privata sfär är en allmän unionsrättslig princip (dom av den 21 september 1989, Hoechst/kommissionen, 46/87 och 227/88, EU:C:1989:337, punkt 19, och dom av den 13 september 2018, UBS Europe m.fl., C-358/16, EU:C:2018:715, punkt 56).

- 58 Detta skydd kan åberopas av en juridisk person, såsom en rättighet som garanteras i unionsrätten, i den mening som avses i artikel 47 första stycket i stadgan, för att få till stånd en prövning vid domstol av en rättsakt som går denna person emot, såsom ett föreläggande om att lämna upplysningar eller en påföljd som ålagts på grund av att föreläggandet inte efterföljts (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 51 och 52).
- 59 Härav följer att en juridisk person, till vilken den behöriga nationella myndigheten har riktat ett sådant beslut med föreläggande om att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen, ska tillerkännas den rätt till ett effektivt rättsmedel som garanteras i artikel 47 i stadgan när ett sådant beslut har antagits.
- 60 Vad för det andra gäller frågan huruvida utövandet av denna rätt kan begränsas genom nationell lagstiftning, följer det av domstolens praxis att en begränsning kan göras av utövandet av rätten till ett effektivt rättsmedel inför en domstol enligt artikel 47 i stadgan, av unionslagstiftaren eller, i avsaknad av unionsbestämmelser på området, av medlemsstaterna, om villkoren i artikel 52.1 i stadgan är uppfyllda (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2016, *Star Storage m.fl.*, C-439/14 och C-488/14, EU:C:2016:688, punkterna 46 och 49).
- 61 I förevarande fall följer det inte av någon bestämmelse i direktiv 2011/16, vars genomförande säkerställs genom den lagstiftning som är aktuell i de nationella målen, att unionslagstiftaren haft för avsikt att begränsa utövandet av rätten till ett effektivt rättsmedel vid ett sådant beslut om föreläggande att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen.
- 62 I artikel 25.1 i direktiv 2011/16 hänvisas det dessutom till unionslagstiftningen om behandling av personuppgifter, och det föreskrivs att allt utbyte av upplysningar enligt detta direktiv ska omfattas av bestämmelserna i direktiv 95/46, vilket, såsom det erinrats om i punkt 11 ovan, har upphävts och ersatts med verkan från och med den 25 maj 2018, det vill säga efter antagandet av de beslut som är aktuella i de nationella målen, genom förordning 2016/679, vars syfte bland annat är att säkerställa och precisera den rätt till skydd av personuppgifter som garanteras i artikel 8 i stadgan.
- 63 I artikel 22 i direktiv 95/46, vars innehåll i allt väsentligt återges i artikel 79 i förordning 2016/679, betonas att var och en ska ha rätt att föra talan inför domstol om åsidosättande av sådana rättigheter som skyddas av de bestämmelser som är tillämpliga på behandling av personuppgifter.
- 64 Av detta följer att unionslagstiftaren inte själv har begränsat utövandet av rätten till ett effektivt rättsmedel i artikel 47 i stadgan och att det är tillåtet för medlemsstaterna att begränsa detta utövande under förutsättning att de iakttar kraven i artikel 52.1 i stadgan.
- 65 Såsom det har erinrats om i punkt 51 ovan krävs det enligt denna bestämmelse bland annat att varje begränsning i utövandet av de rättigheter och friheter som garanteras i stadgan är förenlig med det väsentliga innehållet i dessa rättigheter och friheter.
- 66 Det framgår av domstolens praxis att det väsentliga innehållet i rätten till ett effektivt rättsmedel i artikel 47 i stadgan, bland annat, innefattar en rätt för en person som har denna rättighet att väcka talan vid en domstol som är behörig att säkerställa iakttagandet av de rättigheter som unionsrätten garanterar vederbörande och, i detta syfte, att pröva alla rätts- och sakfrågor som är relevanta för att avgöra det mål som är anhängigt vid den (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 november 2012, *Otis m.fl.*, C-199/11, EU:C:2012:684, punkt 49, och dom av den 12 december 2019, *Aktiva Finants*, C-433/18, EU:C:2019:1074, punkt 36). Vidare ska denna person, för att få tillgång till en sådan domstol, inte vara tvungen att överträda en rättsregel eller en rättslig skyldighet och utsätta sig för den påföljd som är förenad med överträdelsen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 1 april 2004, *kommissionen/Jégo-Quéré*, C-263/02 P, EU:C:2004:210, punkt 35, dom av den 13 mars 2007, *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, punkt 64, och dom av den 3 oktober 2013, *Inuit Tapiriit Kanatami m.fl./parlamentet och rådet*, C-583/11 P, EU:C:2013:625, punkt 104).

67 I förevarande fall framgår det av den hänskjutande domstolens uttalanden, vilka sammanfattats i punkt 32 ovan, att det, mot bakgrund av den lagstiftning som är i fråga i de nationella målen, endast är om den person till vilken ett sådant beslut om föreläggande om utlämnande av upplysningar som de beslut som är i fråga i de nationella målen riktar sig underlåter att följa detta beslut, och om vederbörande senare ådöms en påföljd av detta skäl, som vederbörande har en möjlighet att prejudiciellt bestrida ett sådant beslut inom ramen för det förfarande för att klaga på en sådan påföljd som är tillgängligt för denne.

68 Av detta följer att om ett beslut om föreläggande om utlämnande av upplysningar är godtyckligt eller oproportionerligt, har en sådan person inte rätt att få sin sak prövad i domstol, såvida vederbörande inte åsidosätter detta beslut genom att vägra att rätta sig efter föreläggandet och således riskerar den påföljd som följer av att beslutet inte efterföljs. Denna person kan följaktligen inte anses åtnjuta ett effektivt domstolsskydd.

69 Under dessa omständigheter finner domstolen att en sådan nationell lagstiftning som den som är aktuell i de nationella målen – som innebär att en person som innehar upplysningar, till vilken den behöriga nationella myndigheten riktar ett beslut om föreläggande att lämna dessa upplysningar, inte kan väcka en direkt talan mot detta beslut – inte iakttar det väsentliga innehållet i den rätt till ett effektivt rättsmedel som garanteras i artikel 47 i stadgan och att artikel 52.1 i stadgan följaktligen utgör hinder för en sådan lagstiftning.

– Rätten till ett effektivt rättsmedel för den skattskyldiga person som är föremål för den utredning som låg till grund för beslutet om föreläggande att lämna upplysningar

70 Såsom framgår av den hänskjutande domstolens uttalanden, vilka sammanfattats i punkt 24 ovan, är den skattskyldiga personen i det nationella målet en fysisk person som har hemvist i en annan medlemsstat än den i vilken den myndighet som har utfärdat de beslut om föreläggande att lämna upplysningar som är aktuella i de nationella målen är belägen och som i den medlemsstaten är föremål för en utredning i syfte att fastställa personens situation mot bakgrund av skattelagstiftningen i den medlemsstaten.

71 Det framgår dessutom av lydelsen i de beslut om föreläggande att lämna upplysningar som är aktuella i de nationella målen, vilka återges i punkterna 26 och 36 ovan, att de upplysningar som enligt dessa beslut ska lämnas till den myndighet som har fattat besluten avser bankkonton och finansiella tillgångar som denna person uppges inneha eller vara verklig huvudman för, samt olika juridiska transaktioner, banktransaktioner, finansiella transaktioner eller, mer allmänt, ekonomiska transaktioner som kan ha utförts av nämnda person eller tredje parter som agerar på dennes vägnar eller i dennes intresse.

72 Vad för det första gäller frågan huruvida en sådan person ska tillerkännas rätten till ett effektivt rättsmedel enligt artikel 47 i stadgan, när sådana beslut föreligger, ska det påpekas att denna person uppenbarligen åtnjuter dels den rätt till respekt för privatlivet som garanteras i artikel 7 i stadgan, dels den rätt till skydd för personuppgifter som garanteras i artikel 8.1 i stadgan, och som, vad gäller fysiska personer, är nära knuten till de sistnämndas rätt till respekt för privatlivet (dom av den 9 november 2010, Volker und Markus Schecke och Eifert, C-92/09 och C-93/09, EU:C:2010:662, punkt 47, och dom av den 18 juni 2020, kommissionen/Ungern (Insyn i föreningar), C-78/18, EU:C:2020:476, punkterna 123 och 126).

73 Vidare framgår det av domstolens fasta praxis att utlämnande av upplysningar om en identifierad eller identifierbar fysisk person till en tredje man, inbegripet en myndighet, samt den åtgärd som föreskriver eller tillåter detta utlämnande, utan att detta påverkar frågan om de eventuellt kan anses berättigade, ska anses utgöra intrång i denna persons rätt till respekt för sitt privatliv och i dennes rätt till skydd för sina personuppgifter. Det saknar i detta hänseende betydelse huruvida dessa uppgifter är av känslig

art och hur uppgifterna i fråga senare används, förutom om nämnda utlämnande sker i enlighet med bestämmelser i unionsrätten och, i förekommande fall, i enlighet med nationella bestämmelser som härvidlag är tillämpliga (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 juni 2020, kommissionen/Ungern (Insyn i föreningar), C-78/18, EU:C:2020:476, punkterna 124 och 126, och dom av den 16 juli 2020, Facebook Ireland och Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punkt 171 och där angiven rättspraxis).

- 74 Lämnandet av upplysningar om en identifierad eller identifierbar fysisk person, såsom de upplysningar som nämns i punkt 71 ovan, till den behöriga nationella myndigheten, och den åtgärd som, i likhet med de beslut som avses i samma punkt, medför en skyldighet att lämna dessa upplysningar, kan således innebära att den berörda personens rätt till privatliv och rätt till skydd för sina personuppgifter åsidosätts.
- 75 En sådan skattskyldig person som den som avses i punkt 70 ovan ska således tillerkännas den rätt till ett effektivt rättsmedel som garanteras i artikel 47 i stadgan när det föreligger ett sådant beslut om föreläggande att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen.
- 76 Vad för det andra gäller frågan huruvida utövandet av denna rättighet enligt artikel 52.1 i stadgan kan begränsas på så sätt att det är uteslutet att en sådan person kan väcka direkt talan mot beslutet, erinrar domstolen om att en sådan begränsning för det första ska vara föreskriven i lag, vilket, såsom framgår av domstolens fasta praxis, bland annat innebär att dess rättsliga grund på ett klart och precist sätt ska definiera begränsningen omfattning (dom av den 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punkt 81, och dom av den 8 september 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, punkt 86).
- 77 I förevarande fall framgår det av ordalydelsen i den nationella lagstiftning som är i fråga i de nationella målen att detta krav är uppfyllt.
- 78 För det andra ska det väsentliga innehållet i rätten till ett effektivt rättsmedel iakttas, vilket ska bedömas bland annat mot bakgrund av de omständigheter som anges i punkt 66 ovan.
- 79 Det följer av domstolens praxis att nämnda krav inte i sig innebär att innehavaren av denna rättighet har tillgång till ett direkt rättsmedel som i första hand syftar till att ifrågasätta en viss åtgärd, under förutsättning att det vid de olika behöriga nationella domstolarna dessutom finns ett eller flera rättsmedel som gör det möjligt för vederbörande att indirekt få till stånd en domstolsprövning av denna åtgärd som säkerställer iakttagandet av de rättigheter och friheter som unionsrätten garanterar vederbörande, utan att behöva utsätta sig för en sådan åtgärd för att få till stånd en påföljd (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 mars 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punkterna 47, 49, 53–55, 61 och 64, och dom av den 21 november 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, punkt 61).
- 80 Det ska i detta avseende påpekas att den skattskyldiga person som är föremål för en utredning befinner sig i en annan situation än den som den person som innehar upplysningar om denne befinner sig i. Såsom angetts i punkt 68 ovan skulle den sistnämnda personen, om det inte fanns någon möjlighet att väcka direkt talan mot ett beslut som är riktat till denne och som ålägger vederbörande en rättslig skyldighet att lämna ut de aktuella upplysningarna, helt sakna ett effektivt domstolsskydd. Däremot är ett sådant beslut inte riktat till den skattskyldiga personen och medför inte någon skyldighet för vederbörande, och medför följaktligen inte heller någon risk att åläggas en påföljd för det fall beslutet inte iakttas. En sådan skattskyldig person är följaktligen inte skyldig att agera rättsstridigt för att kunna utöva sin rätt till ett effektivt rättsmedel, vilket innebär att den rättspraxis som anges i andra meningen i punkt 66 ovan inte är tillämplig på vederbörande.

- 81 Ett sådant beslut om föreläggande att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen antas dessutom under det inledande skedet av utredningen avseende den skattskyldiga personen, under vilket upplysningar om den skattskyldiga personens skattemässiga situation inhämtas och förfarandet under detta skede inte är av kontradiktorisk karaktär. Det är nämligen endast det senare skedet av nämnda utredning, som inleds genom att den skattskyldiga personen delges ett övervägande om ändrad beskattning eller efterbeskattning, som är kontradiktoriskt, vilket innebär att den skattskyldiga personen ges möjlighet att utöva sin rätt att yttra sig (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punkterna 40 och 44). Det är också detta senare skede som kan leda till ett beslut om ändrad beskattning eller efterbeskattning som riktas till den skattskyldiga personen.
- 82 Det sistnämnda beslutet utgör en rättsakt med avseende på vilken den skattskyldiga personen ska ha rätt till ett effektivt rättsmedel, vilket förutsätter att den domstol vid vilken målet anhängiggjorts är behörig att pröva alla de rätts- och sakfrågor som är relevanta för att avgöra tvisten, såsom angetts i punkt 66 ovan, och särskilt att kontrollera att den bevisning som ligger till grund för rättsakten inte har erhållits eller använts i strid med de rättigheter och friheter som den berörde garanteras genom unionsrätten (se, analogt, dom av den 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punkterna 87–89).
- 83 När ett sådant beslut om föreläggande att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen leder till att den nationella myndighet som har begärt dessa upplysningar antar ett beslut om ändrad beskattning eller efterbeskattning som grundar sig på nämnda upplysningar såsom bevisning, har den skattskyldiga personen som är föremål för undersökningen möjlighet att prejudiciellt bestrida det första av dessa beslut samt villkoren för att erhålla och använda den bevisning som samlats in med stöd av nämnda beslut, inom ramen för det överklagande som vederbörande kan göra av det andra av nämnda beslut.
- 84 En sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i de nationella målen ska följaktligen inte anses strida mot det väsentliga innehållet i den rätt till ett effektivt rättsmedel som den skattskyldiga personen garanteras. Den begränsar inte heller den skattskyldiga personens rätt till de rättsmedel som föreskrivs i artikel 79.1 i förordning nr 2016/679, som genom ändring återger artikel 22 i direktiv 95/46, om den skattskyldiga personen anser att dennes rättigheter enligt denna förordning har åsidosatts till följd av en behandling av vederbörandes personuppgifter.
- 85 För det tredje ska, såsom angetts i punkt 51 ovan, en sådan nationell lagstiftning, med beaktande av proportionalitetsprincipen, vara nödvändig och faktiskt svara mot ett mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen. Det ska således i tur och ordning prövas huruvida denna nationella lagstiftning svarar mot ett mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen och, om så är fallet, huruvida den är förenlig med proportionalitetsprincipen. (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 juli 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, punkt 39, och dom av den 12 juli 2018, Spika m.fl., C-540/16, EU:C:2018:565, punkt 40).
- 86 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende understrukit att den lagstiftning som är aktuell i de nationella målen genomför direktiv 2011/16. I skäl 27 i detta direktiv anges att nödvändiga och proportionerliga begränsningar ska införas i det skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter som rör dem, vilket säkerställs genom direktiv 95/46. I skälen 1 och 2 i direktiv 2011/16 anges att direktivet syftar till att bidra till kampen mot internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande genom att stärka samarbetet mellan behöriga nationella myndigheter på detta område.
- 87 Detta mål är ett mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen, i den mening som avses i artikel 52.1 i stadgan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punkt 32, dom av den 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punkt 76, och dom av den 26 februari 2019, X (Mellanliggande bolag med hemvist i

tredjeland), C-135/17, EU:C:2019:136, punkterna 74 och 75), vilket kan göra det möjligt att begränsa utövandet av de rättigheter som garanteras genom artiklarna 7, 8 och 47 i direktivet, var för sig eller tillsammans.

- 88 Härav följer att det mål som eftersträvas med den nationella lagstiftning som är aktuell i de nationella målen utgör ett mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen.
- 89 Detta mål att bekämpa internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande framgår bland annat av artiklarna 5–7 i direktiv 2011/16 genom införandet av ett förfarande för informationsutbyte på begäran som gör det möjligt för behöriga nationella myndigheter att effektivt och snabbt samarbeta med varandra i syfte att samla in information i samband med undersökningar som avser en viss bestämd skattskyldig person (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 46, 47 och 77).
- 90 Intresset av att detta samarbete är effektivt och snabbt, vilket uppnår målet att bekämpa internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande som ligger till grund för direktiv 2011/16, kräver bland annat att samtliga tidsfrister som föreskrivs i artikel 7 i direktivet iakttas.
- 91 Mot bakgrund av denna situation finner domstolen att en nationell lagstiftning som utesluter möjligheten att väcka direkt talan mot ett sådant beslut om föreläggande att lämna upplysningar som de beslut som är aktuella i de nationella målen av den skattskyldiga person som var föremål för den utredning som ligger till grund för den begäran om utbyte av upplysningar som föranlett den behöriga nationella myndigheten att anta detta beslut, är ägnad att uppnå det mål att bekämpa internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande som eftersträvas med direktiv 2011/16 och är nödvändig för att uppnå detta mål.
- 92 Den nationella lagstiftningen framstår inte heller som oproportionerlig, eftersom ett sådant beslut varken medför någon rättslig skyldighet eller någon risk för påföljder för den skattskyldiga personen, och eftersom den skattskyldiga personen har möjlighet att prejudiciellt bestrida detta beslut inom ramen för en talan mot ett senare beslut om ändrad beskattning eller efterbeskattning.
- 93 Artikel 47 i stadgan, jämförd med artiklarna 7, 8 och 52.1 i stadgan, ska under dessa omständigheter inte anses utgöra hinder för att en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i de nationella målen medför att ett beslut, genom vilket den behöriga myndigheten i en medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, inte kan bli föremål för en direkt talan som väcks av den skattskyldiga person som i denna andra medlemsstat är föremål för den utredning som ligger till grund för denna begäran.

– Berörda tredje parter rätt till ett effektivt rättsmedel

- 94 Såsom framgår av punkterna 26, 36 och 71 ovan är de berörda tredje parter som den hänskjutande domstolen har hänvisat till juridiska personer med vilka den skattskyldiga person som är föremål för den utredning som ligger till grund för de beslut om föreläggande att utlämna upplysningar som är aktuella i de nationella målen upprätthåller eller kan komma att upprätthålla rättsliga förbindelser, bankförbindelser, finansiella förbindelser eller mer allmänt ekonomiska förbindelser med.
- 95 Det ska inledningsvis fastställas huruvida sådana tredje parter, i en sådan situation som den som är aktuell i de nationella målen, ska omfattas av rätten till ett effektivt rättsmedel enligt artikel 47 i stadgan.

- 96 Det ska i detta hänseende påpekas att, i likhet med en juridisk person som innehar upplysningar till vilken den behöriga nationella myndigheten riktar ett beslut om föreläggande att lämna dessa upplysningar, kan dessa tredje parter åberopa det skydd som varje fysisk eller juridisk person, enligt den allmänna unionsrättsliga princip som det hänvisas till i punkt 57 ovan, åtnjuter mot godtyckliga eller oproportionerliga ingripanden från det allmänna i deras privata sfär, även om överlämnandet till det allmänna av juridisk information, bankuppgifter, finansiell information eller mer allmänt ekonomisk information rörande dem inte i något fall kan anses beröra deras privata sfär (se, för ett liknande resonemang, Europadomstolen, 16 juni 2015 (beslut), Othymia Investments BV mot Nederländerna, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, § 37, 7 juli 2015, M.N. m.fl. mot San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, § 51 och 54, och 22 december 2015, G.S.B. mot Schweiz, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, § 51 och 93).
- 97 Sådana tredje parter ska således ha rätt till ett effektivt rättsmedel när det finns ett beslut om föreläggande att lämna upplysningar som skulle kunna innebära att deras rätt till ovannämnda skydd åsidosätts.
- 98 Vad därefter gäller frågan huruvida utövandet av den rätt till ett effektivt rättsmedel som garanteras tredje parter som berörs av de aktuella upplysningarna kan begränsas på så sätt att dessa personer inte kan väcka direkt talan om ett sådant beslut föreligger, ska det för det första understrykas att den nationella lagstiftning som är aktuell i de nationella målen på ett klart och precist sätt definierar den begränsning av utövandet av denna rätt som den innebär.
- 99 Vad för det andra gäller kravet på att det väsentliga innehållet i rätten till ett effektivt rättsmedel ska iaktas, ska det påpekas att tredje parter som berörs av de aktuella upplysningarna, till skillnad från den person som innehar dessa upplysningar till vilken den behöriga myndigheten i en medlemsstat har riktat ett beslut om föreläggande om utlämnande av dessa upplysningar, varken har en rättslig skyldighet att lämna dessa upplysningar eller, följaktligen, riskerar att åläggas en påföljd om en sådan rättslig skyldighet inte iaktas. Den rättspraxis som nämns i andra meningen i punkt 66 ovan är således inte tillämplig på dessa personer.
- 100 Det är dessutom riktigt att ett utlämnande av upplysningar om nämnda tredje parter till en myndighet, från den person till vilken ett beslut med föreläggande att lämna upplysningar till denna myndighet är riktat, kan påverka dessa tredje parters rätt till skydd mot godtyckliga eller oproportionerliga ingripanden från myndigheternas sida i deras privata sfär och därigenom orsaka dem skada.
- 101 Det framgår emellertid av domstolens praxis att en enskild persons möjlighet att väcka talan vid domstol för att få fastställt att rättigheter som skyddas av unionsrätten har åsidosatts och att få ersättning för den skada som åsidosättandet har orsakat vederbörande säkerställer ett effektivt domstolsskydd för den enskilde, när den domstol vid vilken tvisten anhängiggjorts har möjlighet att kontrollera den rättsakt eller åtgärd som ligger till grund för åsidosättandet och skadan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 mars 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punkt 58).
- 102 Av detta följer i förevarande fall att iakttagandet av det väsentliga innehållet i rätten till ett effektivt rättsmedel inte kräver att enskilda, såsom tredje parter som berörs av de aktuella upplysningarna, men som inte har någon rättslig skyldighet att lämna dessa upplysningar, och följaktligen inte heller löper någon risk att åläggas en påföljd om en sådan rättslig skyldighet inte iaktas, dessutom har möjlighet att väcka direkt talan mot beslutet om föreläggande att lämna nämnda upplysningar.
- 103 För det tredje ska det erinras om att den nationella lagstiftning som är aktuell i de nationella målen eftersträvar ett mål av allmänt samhällsintresse som erkänns av unionen, såsom angetts i punkterna 86–88 ovan.

- 104 När det gäller kravet att denna lagstiftning ska vara nödvändig och proportionerlig i förhållande till ett sådant syfte, ska detta krav, såsom framgår av punkterna 90–92 ovan, anses vara uppfyllt med hänsyn till dels de tidsfrister som ska iakttas för att säkerställa ett effektivt och snabbt förfarande för informationsutbyte som uppnår det mål att bekämpa internationellt skattebedrägeri och skatteundandragande som ligger till grund för direktiv 2011/16, dels möjligheten för de berörda personerna att vidta rättsliga åtgärder för att det ska fastställas att det skett ett åsidosättande av de rättigheter som de garanteras enligt unionsrätten och erhålla ersättning för den skada som orsakats av detta.
- 105 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den första frågan i målen C-245/19 och C-246/19 besvaras enligt följande. Artikel 47 i stadgan, jämförd med artiklarna 7, 8 och 52.1 i stadgan, ska tolkas så,
- att den utgör hinder för att en medlemsstats lagstiftning om genomförande av det förfarande för informationsutbyte på begäran som införts genom direktiv 2011/16 innebär att ett beslut genom vilket den behöriga myndigheten i denna medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, inte kan överklagas av en sådan person, och
 - att den inte utgör hinder för att en sådan lagstiftning innebär att ett sådant beslut inte kan överklagas av den skattskyldiga person som i denna andra medlemsstat är föremål för den utredning som ligger till grund för nämnda ansökan, eller av tredje parter som berörs av de aktuella upplysningarna.

Prövning av den andra frågan i mål C-245/19

- 106 Med hänsyn till svaren på de första frågorna i målen C-245/19 och C-246/19 och till den omständigheten att den andra frågan i dessa mål endast har ställts för det fall dessa frågor besvaras jakande, finns det endast anledning att besvara den andra frågan i mål C-245/19.
- 107 Den hänskjutande domstolen har ställt denna fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16 ska tolkas så, att ett beslut genom vilket den behöriga myndigheten i en medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna ut dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar som härrör från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, ska – sett tillsammans med denna begäran – anses avse upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans när beslutet identifierar den person som innehar de aktuella upplysningarna, identifierar den skattskyldiga person som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran om utbyte av upplysningar och den tidsperiod som denna undersökning omfattar, och beslutet avser avtal, faktureringar och betalningar, vilka, även om de inte identifieras på ett precist sätt, begränsas genom kriterier som beror på, för det första, omständigheten att de ingåtts eller utförts av den person som innehar upplysningarna, för det andra omständigheten att de ägt rum under den tidsperiod som omfattas av utredningen, och för det tredje, deras koppling till den utpekade skattskyldiga personen.
- 108 I artikel 1.1 i direktiv 2011/16 föreskrivs att medlemsstaterna ska samarbeta med varandra för att utbyta sådana upplysningar som kan antas vara relevanta för administration och verkställighet av medlemsstaternas nationella lagstiftningar i fråga om skatter.
- 109 I artikel 5 i direktivet föreskrivs att på begäran av den nationella myndighet som avser att få tillgång till sådana upplysningar, kallad "den begärande myndigheten", ska den myndighet till vilken begäran lämnas in, kallad "den anmodade myndigheten", lämna upplysningarna till den förstnämnda myndigheten, i förekommande fall efter det att ha erhållit dessa upplysningar till följd av en utredning.

- 110 Uttrycket ”kan antas vara relevanta” i artikel 1.1 i direktiv 2011/16 syftar, såsom domstolen redan har påpekat, till att ge den begärande myndigheten möjlighet att begära och erhålla alla upplysningar som den rimligen kan anse vara relevanta för sin utredning, dock utan att ge myndigheten rätt att på ett uppenbart sätt överskrida ramarna för utredningen eller ålägga den anmodade myndigheten en orimlig börda (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 63 och 66–68).
- 111 Detta uttryck ska dessutom tolkas mot bakgrund av den allmänna unionsrättsliga principen om skydd för fysiska eller juridiska personer mot godtyckliga eller oproportionerliga ingripanden från det allmänna i deras privata sfär, som avses i punkt 57 ovan.
- 112 Det ska i detta hänseende påpekas att även om den begärande myndigheten, som är ansvarig för den utredning som ligger till grund för begäran om utbyte av upplysningar, har ett utrymme för skönsmässig bedömning för att, beroende på omständigheterna i ärendet, bedöma huruvida de begärda upplysningarna kan antas vara relevanta, kan den inte för den skull efterfråga upplysningar från den anmodade myndigheten vilka helt saknar relevans för utredningen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 70 och 71).
- 113 Ett beslut om föreläggande att lämna upplysningar genom vilket den anmodade myndigheten skulle efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från den begärande myndigheten i syfte att få till stånd en sådan ”*fishing expedition*” som avses i skäl 9 i direktiv 2011/16, är således att likställa med ett godtyckligt eller oproportionerligt ingripande från det allmänna.
- 114 Härav följer att upplysningar som efterfrågas för en sådan ”*fishing expedition*” inte under några omständigheter ”kan antas vara relevanta” i den mening som avses i artikel 1.1 i direktiv 2011/16.
- 115 Den anmodade myndigheten ska härvidlag kontrollera att motiveringen till den begäran om utbyte av upplysningar som den begärande myndigheten har riktat till den är tillräcklig för att fastställa att de aktuella upplysningarna inte helt saknar förutsebar relevans med hänsyn till identiteten på den skattskyldiga personen som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran, till vad som krävs för en sådan utredning och, för det fall det är nödvändigt att inhämta upplysningarna i fråga från en person som innehar upplysningarna, till den sistnämndes identitet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkterna 76, 78, 80 och 82).
- 116 För det fall att denna person har väckt talan mot beslutet om föreläggande att lämna upplysningar som riktats till vederbörande, ska den behöriga domstolen kontrollera att motiveringen av detta beslut och av den begäran som beslutet grundar sig på är tillräcklig för att fastställa att det inte är uppenbart att de aktuella upplysningarna helt saknar förutsebar relevans med hänsyn till identiteten på den skattskyldiga personen i fråga, den person som innehar upplysningarna och den aktuella undersökningens behov (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 86).
- 117 Det är således mot bakgrund av dessa omständigheter som det ska avgöras huruvida ett beslut om föreläggande om att lämna upplysningar, såsom det beslut som ligger till grund för det nationella målet i mål C-245/19, tillsammans med den begäran om utbyte av upplysningar som beslutet grundar sig på, avser upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans.
- 118 Det ska i detta avseende påpekas att ett sådant beslut, bedömt tillsammans med en sådan begäran, förefaller avse upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans, om det däri anges vem den skattskyldiga personen som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran är, den

period som omfattas av denna utredning samt identiteten på den person som innehar upplysningar om avtal, faktureringar och betalningar som ingåtts eller utförts under denna period och som har samband med den skattskyldiga personen i fråga.

- 119 Den hänskjutande domstolens tvivel beror emellertid på att detta beslut, bedömd tillsammans med ansökan, avser avtal, faktureringar och betalningar som inte identifieras på ett precist sätt.
- 120 Det ska påpekas att nämnda beslut, bedömt tillsammans med nämnda begäran, utan tvekan avser upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans, eftersom det avser avtal, faktureringar och betalningar som har ingåtts eller utförts under den period som omfattas av undersökningen av den person som har tillgång till dessa upplysningar och som har ett samband med den skattskyldiga personen som är föremål för undersökningen.
- 121 För det andra ska det erinras om att, såsom framgår av punkt 81 ovan, beslutet antogs och begäran framställdes under det inledande skedet av nämnda utredning, vars syfte är att samla in upplysningar som den begärande myndigheten antagligen inte har en precis och fullständig kännedom om.
- 122 Under dessa omständigheter framstår det som sannolikt att vissa av de upplysningar som avses i beslutet om föreläggande att lämna upplysningar som ligger till grund för det nationella målet i mål C-245/19, tillsammans med den begäran om utbyte av upplysningar som beslutet grundar sig på, till slut, när den begärande myndigheten har avslutat sin utredning, visar sig sakna relevans mot bakgrund av resultaten av denna utredning.
- 123 Mot bakgrund av de bedömningar som gjorts i punkterna 118 och 120 ovan kan denna situation emellertid inte innebära att de aktuella upplysningarna, vad gäller den kontroll som avses i punkterna 115 och 116 ovan, kan anses uppenbart sakna förutsebar relevans och därmed inte uppfylla de krav som följer av artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16.
- 124 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den andra frågan i mål C-245/19 besvaras enligt följande. Artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16 ska tolkas så, att ett beslut genom vilket den behöriga myndigheten i en medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna ut dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar som härrör från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, ska – sett tillsammans med denna begäran – anses avse upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans, när beslutet identifierar den person som innehar de aktuella upplysningarna, identifierar den skattskyldiga person som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran om utbyte av upplysningar och den tidsperiod som denna utredning omfattar, och beslutet avser avtal, faktureringar och betalningar, vilka, även om de inte identifieras på ett precist sätt, begränsas genom kriterier som beror på, för det första, omständigheten att de ingåtts eller utförts av den person som innehar upplysningarna, för det andra, omständigheten att de ägt rum under den tidsperiod som omfattas av undersökningen och, för det tredje, deras koppling till den skattskyldiga personen.

Rättegångskostnader

- 125 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i de nationella målen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (stora avdelningen) följande:

- 1) Artikel 47 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, jämförd med artiklarna 7, 8 och 52.1 i stadgan, ska tolkas så,

- att den utgör hinder för att en medlemsstats lagstiftning om genomförande av det förfarande för informationsutbyte på begäran som införts genom rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2014/107/EU av den 9 december 2014, innebär att ett beslut genom vilket den behöriga myndigheten i denna medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, inte kan överklagas av en sådan person, och
 - att den inte utgör hinder för att en sådan lagstiftning innebär att ett sådant beslut inte kan överklagas av den skattskyldiga person som i denna andra medlemsstat är föremål för den utredning som ligger till grund för nämnda ansökan, eller av tredje parter som berörs av de aktuella upplysningarna.
- 2) Artiklarna 1.1 och 5 i direktiv 2011/16, i dess lydelse enligt direktiv 2014/107, ska tolkas så, att ett beslut genom vilket den behöriga myndigheten i en medlemsstat ålägger en person som innehar upplysningar att lämna ut dessa upplysningar till myndigheten, i syfte att efterkomma en begäran om utbyte av upplysningar som härrör från den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, ska – sett tillsammans med denna begäran – anses avse upplysningar som inte uppenbart saknar förutsebar relevans, när beslutet identifierar den person som innehar de aktuella upplysningarna, identifierar den skattskyldiga person som är föremål för den utredning som ligger till grund för begäran om utbyte av upplysningar och den tidsperiod som denna utredning omfattar, och beslutet avser avtal, faktureringar och betalningar, vilka, även om de inte identifieras på ett precist sätt, begränsas genom kriterier som beror på, för det första, omständigheten att de ingåtts eller utförts av den person som innehar upplysningarna, för det andra, omständigheten att de ägt rum under den tidsperiod som omfattas av undersökningen och, för det tredje, deras koppling till den skattskyldiga personen.

Underskrifter