

**Sag C-245/19****Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

20. marts 2019

**Forelæggende ret:**

Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg)

**Afgørelse af:**

14. marts 2019

**Appellant:**

État du Grand-duché de Luxembourg

**Indstævnt:**

B

**I. Tvistens baggrund og de faktiske omstændigheder**

- 1 Ved skrivelse af 16. juni 2017 pålagde direktøren for myndigheden for direkte skatter i Luxembourg selskabet B at fremsende visse oplysninger om F.C.:

»(...) Den kompetente spanske skattemyndighed har den 18. oktober 2016 fremsendt en anmodning til [den luxembourgske skattemyndighed] om oplysninger i henhold til beskatningsoverenskomsten mellem Luxembourg og Spanien [...] og Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011, gennemført i national ret ved lov af 29. marts 2013.

[...]

Den fysiske person, som anmodningen vedrører, er F.C., født den..., bosiddende i..., Spanien. Den juridiske person, som anmodningen vedrører, er det luxembourgske selskab B med hjemsted [adresse].

*De bedes sende os følgende oplysninger og dokumentation for perioden 1. januar 2011 til 31. december 2014 [...]:*

- *De bedes fremsende en kopi af de kontrakter, som selskabet B har indgået med selskaberne E og F vedrørende kunstneren F.C.'s rettigheder.*
- *De bedes fremsende en kopi af alle andre kontrakter, der er indgået i regnskabsårene 2011-2014 og alle andre kontrakter vedrørende kunstneren F.C., der er indgået før eller efter denne periode, og som trådte i kraft i de nævnte regnskabsår.*
- *De bedes fremsende en kopi af alle de udstedte eller modtagne fakturaer i tilknytning til nævnte kontrakter samt inddrivelsesmetode og betaling af fakturaerne.*
- *De bedes fremsende kontooplysninger og oplysninger om de finansieringsinstitutter, hvortil de beløb, der er opført i balancen, er overført.*

[...]

*I henhold til artikel 6 i lov af 25. november 2014 [...] kan nærværende påbud ikke gøres til genstand for prøvelse. [...]«.*

- 2 Selskabet B anlagde ikke desto mindre sag ved tribunal administratif (forvaltningsdomstol, Luxembourg) den 17. juli 2017.
- 3 Ved dom af 26. juni 2018 bestemte tribunal administratif (forvaltningsdomstol, Luxembourg) på grundlag af artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«), at artikel 6 i lov af 25. november 2014 ikke skulle finde anvendelse, den tog søgsmålet til følge og annullerede påbuddet af 16. juni 2017, for så vidt som det pålagde selskabet B at fremsende andre oplysninger end følgende:
  - en kopi af de kontrakter, der er indgået med selskaberne »E« og »F« vedrørende F.C.'s rettigheder
  - en kopi af alle de udstedte eller modtagne fakturaer i tilknytning til nævnte kontrakter samt inddrivelsesmetode og betaling af fakturaerne
  - kontooplysninger og oplysninger om de finansieringsinstitutter, hvortil de beløb, der er opført i balancen, er overført.
- 4 État du Grand-duché de Luxembourg (den luxembourgske stat) iværksatte appel til prøvelse af denne dom til Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) den 24. juli 2018.

## II. Relevante retsforskrifter

### *EU-retten*

#### *Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder*

5 Artikel 7 med overskriften »Respekt for privatliv og familieliv« er affattet således:

»Enhver har ret til respekt for sit privatliv og familieliv, sit hjem og sin kommunikation.«

6 Artikel 8 med overskriften »Beskyttelse af personoplysninger« har følgende ordlyd:

»1. Enhver har ret til beskyttelse af personoplysninger, der vedrører den pågældende. [...]«

7 Chartrets artikel 47, med overskriften »Adgang til effektive retsmidler og til en upartisk domstol«, bestemmer:

»Enhver, hvis rettigheder og friheder som sikret af EU-retten er blevet krænket, skal have adgang til effektive retsmidler for en domstol under overholdelse af de betingelser, der er fastsat i denne artikel.

Enhver har ret til en retfærdig og offentlig rettergang inden en rimelig frist for en uafhængig og upartisk domstol, der forudgående er oprettet ved lov. Enhver skal have mulighed for at blive rådgivet, forsvaret og repræsenteret.

Der ydes retshjælp til dem, der ikke har tilstrækkelige midler, hvis en sådan hjælp er nødvendig for at sikre effektiv adgang til domstolsprøvelse.«

8 Chartrets artikel 52 med overskriften »Rækkevidde og fortolkning af rettigheder og principper« bestemmer følgende:

»1. Enhver begrænsning i udøvelsen af de rettigheder og friheder, der anerkendes ved dette charter, skal være fastlagt i lovgivningen og skal respektere disse rettigheders og friheders væsentligste indhold. Under iagttagelse af proportionalitetsprincippet kan der kun indføres begrænsninger, såfremt disse er nødvendige og faktisk svarer til mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen, eller et behov for beskyttelse af andres rettigheder og friheder.

2. De rettigheder, der anerkendes i dette charter, og for hvilke der er fastlagt bestemmelser i traktaterne, udøves på de betingelser og med de begrænsninger, der er fastlagt deri.

3. I det omfang dette charter indeholder rettigheder svarende til dem, der er sikret ved den europæiske konvention til beskyttelse af menneskerettigheder og grundlæggende frihedsrettigheder, har de samme betydning og omfang som i

konventionen. Denne bestemmelse er ikke til hinder for, at EU-retten kan yde en mere omfattende beskyttelse.

[...]

5. De bestemmelser i dette charter, der indeholder principper, kan gennemføres ved lovgivningsmæssige retsakter og gennemførelsesretsakter vedtaget af Unionens institutioner, organer, kontorer og agenturer og ved retsakter vedtaget af medlemsstaterne, når de gennemfører EU-retten, under udøvelse af deres respektive kompetencer. De kan kun påberåbes over for en domstol i forbindelse med fortolkning af sådanne retsakter og kontrol af disses lovmedholdelighed.

[...]«.

*Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF*

9 Artikel 1 med overskriften »Genstand« bestemmer følgende:

»1. Dette direktiv fastsætter de regler og procedurer, hvorefter medlemsstaterne skal samarbejde indbyrdes med henblik på at udveksle de oplysninger, som kan forudses at være relevante for administrationen og håndhævelsen af medlemsstaternes nationale love vedrørende de i artikel 2 omhandlede skatter.  
[...]

10 Artikel 5 med overskriften »Procedure for udveksling af oplysninger efter anmodning« er affattet således:

»Efter anmodning fra den bistandssøgende myndighed meddeler den bistandssøgte myndighed den bistandssøgende myndighed enhver oplysning som omhandlet i artikel 1, stk. 1, som den er i besiddelse af, eller som den indhenter i forbindelse med administrative undersøgelser.«

### ***Luxembourgsk ret***

*Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (Lov af 25. november 2014 om fastsættelse af proceduren for udveksling af oplysninger efter anmodning i skatteinliggender)*

#### Artikel 1

»1. Denne lov finder fra sit ikrafttrædelsestidspunkt anvendelse på anmodninger om udveksling af oplysninger i skatteinliggender, der fremsættes af den kompetente myndighed i en bistandssøgende stat i henhold til:

[...]

4. ændringslov af 29. marts 2013 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet \* [...]«

### Artikel 3

»1. Den kompetente skattemyndighed kontrollerer, at anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav. Anmodningen om udveksling af oplysninger overholder de formelle krav, hvis den indeholder en angivelse af retsgrundlaget og af den kompetente myndighed, der har fremsat anmodningen, samt de øvrige ved konvention eller lov påkrævede angivelser.

[...]

3. Er den kompetente skattemyndighed ikke i besiddelse af de ønskede oplysninger, meddeler den kompetente skattemyndigheds direktør eller dennes befuldmægtigede ved anbefalet brev rettet til den, som er i besiddelse af oplysningerne, en afgørelse med påbud om at afgive de ønskede oplysninger. Meddelelsen af påbuddet til den, som er i besiddelse af de ønskede oplysninger gælder som meddelelse til enhver anden person, der er omhandlet heri.

[...]«

### Artikel 5

»1. Afgives de ønskede oplysninger ikke inden for en måned fra meddelelsen af påbuddet om at afgive de ønskede oplysninger, kan den, som er i besiddelse af oplysningerne, pålægges en administrativ skattebøde på højst 250 000 EUR. Beløbet fastsættes af den kompetente skattemyndigheds direktør eller dennes befuldmægtigede.«

### Artikel 6

»1. Anmodningen om udveksling af oplysninger og påbuddet, som er omhandlet i artikel 3, stk. 1 og 3, kan ikke gøres til genstand for prøvelse.

2. Den, som er i besiddelse af oplysningerne, kan anlægge søgsmål ved tribunal administratif [forvaltningsdomstolen i Luxembourg] med påstand om ændring af de i artikel 5 nævnte afgørelser. Søgsmålet skal anlægges inden for en frist på en måned efter afgørelsens meddelelse til den, som er i besiddelse af de ønskede oplysninger. Klagen har opsættende virkning. Uanset lovbestemmelserne om retsplejen for forvaltningsdomstolene, kan hver part kun indgive et processkrift, herunder stævningen. Svarskriftet skal indgives inden for en frist på en måned fra stævningens indlevering til rettens justitskontor. Dog kan formanden for den afdeling, der skal påkende sagen, af egen drift træffe beslutning om, at der af hensyn til sagens oplysning skal indgives yderligere processkrifter inden for en

\* – Lov af 29.3.2013 om gennemførelse af Rådets direktiv 2011/16/EU af 15.2.2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF [...].

frist, som denne fastsætter. Forvaltningsretten træffer afgørelse inden for en måned efter svarskriftets indlevering eller efter udløbet af fristen for indlevering af yderligere processkrifter.«

### **III. Appellantens standpunkt**

- 11 Den luxembourgske stat har gjort gældende, at et påbud kun kan gøres til genstand for prøvelse ved forvaltningsdomstolene, når en beslutning om fastsættelse af en økonomisk sanktion bestrides. Muligheden for at anlægge sag ved forvaltningsdomstolene med henblik på at bestride en administrativ skattebøde, som er fastsat i artikel 5, stk. 2, i lov af 25. november 2014, udgør ifølge den luxembourgske stat et effektivt retsmiddel i henhold til chartrets artikel 47.
- 12 Selv om der skal være adgang til at anlægge sag, har den luxembourgske stat fremhævet, at Domstolen i Berlioz-dommen afgrænsede domstolsprøvelsen i den bistandssøgte stat, idet den præciserede, at »[r]etten skal [...] udelukkende kontrollere, at påbuddet er baseret på en tilstrækkeligt begrundet anmodning fra den bistandssøgende myndighed vedrørende oplysninger, som ikke forekommer åbenlyst blottet for enhver forventet relevans under hensyn til dels den berørte skattepligtige person og den eventuelt underrettede tredjemand, dels det skattemæssige formål, der forfølges« (dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 86).
- 13 Den luxembourgske stat er af den opfattelse, at tribunal administratif (forvaltningsdomstolen i Luxembourg) på grundlag af en fejlagtig fortolkning af de relevante bestemmelser vurderede, at de spanske myndigheder på generel og abstrakt vis ønskede at få meddelt generelle oplysninger om andre kontrakter, hvis eksistens end ikke var blevet fastslået, men som de spanske skattemyndigheder blot havde mistanke om fandtes. Tribunal administratif (forvaltningsdomstolen i Luxembourg) gik – ved således at pålægge de spanske myndigheder at fremlægge nærmere oplysninger, som kunne godtgøre, at der fandtes andre kontrakter, som sandsynligvis var relevante i forbindelse med den pågældende beskatning – videre end de krav, der er opstillet i den internationale standard for udveksling af oplysninger som beskrevet i kommentarerne til artikel 26 i OECD's modelbeskatningsoverenskomst vedrørende indkomst og formue.
- 14 Den luxembourgske stat har gjort gældende, at oplysninger om andre kontrakter end dem, der er indgået mellem den indstævnte og de i påbuddet af 16. juni 2017 omhandlede selskaber, sandsynligvis er relevante for de spanske myndigheders undersøgelse henset til den berørte skattepligtige persons identitet og det skattemæssige formål, der forfølges. Ifølge den luxembourgske stat er anmodningen i denne forbindelse gyldigt afgrænset til kontrakter, som for det første er indgået af den indstævnte, for det andet har været gældende i de skatteår, der er omfattet af de spanske myndigheders undersøgelse, og for det tredje har forbindelse til den berørte skattepligtige person.



#### **IV. Cour administratives (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) bedømmelse**

- 15 Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) har først og fremmest bekræftet, at chartret finder anvendelse i den foreliggende sag, idet den pågældende luxembourgiske lovgivning gennemfører EU-retten. Den har i denne forbindelse henvist til dom af 16. maj 2017, *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 37): »Direktiv 2011/16 pålægger således, under henvisning til de i national ret eksisterende foranstaltninger, medlemsstaterne at tage de nødvendige skridt til at indhente de ønskede oplysninger, således at de opfylder de forpligtelser, der påhviler dem på området for udveksling af oplysninger.«
- 16 Under disse omstændigheder gennemfører den bistandssøgte medlemsstats kompetente myndighed EU-retten, når den vedtager beslutninger, der påbyder ihændehaverne af oplysninger at fremsende de oplysninger, som en anden medlemsstats myndighed anmoder om, således at chartrets bestemmelser ligeledes finder anvendelse på det anfægtede påbud.
- A. *Det første præjudicielle spørgsmål***
- 17 Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) har imidlertid i den foreliggende sag præciseret, at søgsmålet er rettet direkte mod den oprindelige retsakt, der blev vedtaget i første fase af proceduren for udveksling af oplysninger i den bistandssøgte stat, nemlig påbuddet af 16. juni 2017, uden at afvente en administrativ sanktion for manglende opfyldelse af påbuddet i procedurens anden fase. I *Berlioz*-dommen udtalte Domstolen sig imidlertid ikke om fortolkningen af chartrets artikel 47 med hensyn til første fase af proceduren for udveksling af oplysninger, nemlig den fase, der består i selve påbuddet.
- 18 I denne forbindelse gør forklaringerne til chartret det klart, at »rettigheder, der sikres i artikel 7 [respekt for privatliv og familieliv], svarer til dem, der er sikret ved artikel 8 i EM[R]K. For at tage hensyn til den tekniske udvikling er ordet korrespondance ændret til »kommunikation«. I henhold til artikel 52, stk. 3, har denne ret samme betydning og omfang som den tilsvarende ret i EM[R]K. Det følger heraf, at de begrænsninger, der lovligt kan foretages i disse rettigheder, er de samme, som dem, der accepteres inden for rammerne af denne artikel 8«.
- 19 Det følger af Menneskerettighedsdomstolens praksis, at overførslen af kundernes bankoplysninger fra den stat, hvori depositarbanken er etableret, til myndighederne i en anden stat, her bopælsstaten, i forbindelse med en udveksling af oplysninger, senest på tidspunktet for den faktiske overførsel til bopælsstaten skal betegnes som et indgreb i retten til respekt for privatliv, som kun er berettiget, hvis overførslen overholder kravene i artikel 8, stk. 2, i EMRK (Menneskerettighedsdomstolen, 22.12.2015, *G.S.B. mod Schweiz*, sag 28601/11).

- 20 Desuden anvender Menneskerettighedsdomstolen ligeledes sin retspraksis vedrørende staternes positive forpligtelser og vedrørende de procesgarantier, de skal fastsætte med henblik på at sikre en effektiv beskyttelse af de rettigheder, der følger af artikel 8 EMRK, på udvekslingen af oplysninger, og på grundlag af denne ene bestemmelse uafhængigt af bestemmelsen i artikel 6 i EMRK. De positive forpligtelser er væsentlige, for så vidt som de skal sikre en effektiv udøvelse af de beskyttede rettigheder, såvel som af proceduremæssig karakter, for så vidt som den effektive udøvelse af en ret, der er beskyttet ved artikel 8 i EMRK, indebærer, at beslutningsprocessen skal være retfærdig og gøre det muligt at overholde de heri beskyttede interesser på korrekt vis (Menneskerettighedsdomstolen, 20.3.2007, Tysiac mod Polen, sag 5410/03 og Menneskerettighedsdomstolen, 14.2.2006, Turek mod Slovakiet, sag 57986/00).
- 21 Der findes således seriøse grunde til at fortolke chartrets artikel 7 og artikel 52, stk. 1, – uanset om de sammenholdes med chartres artikel 47 eller ej – således, at påbuddet af 16. juni 2017, hvorved den indstævnte fik påbud om med henblik på en udveksling af oplysninger med de spanske myndigheder at fremsende oplysninger om kontrakter, som den berørte skattepligtige person havde indgået, de fakturaer, der var udstedt i tilknytning til disse kontrakter, og den indstævntes kontooplysninger, skal betegnes som et statsligt indgreb i den pågældendes privatliv, som udløser en forpligtelse for den bistandssøgte medlemsstat til i sin lovgivning at fastsætte procesgarantier med henblik på at sikre en effektiv beskyttelse af de rettigheder, der følger af chartrets artikel 7, eller på at sikre adgang til effektive retsmidler i henhold til chartrets artikel 47.
- 22 Den forelæggende ret tilføjer, at chartrets artikel 8 om beskyttelse af personoplysninger ligeledes bør indgå i ræsonnementet, eftersom indsamlingen af oplysninger fra en tredjepart, som er i besiddelse af oplysningerne, under visse omstændigheder kan analyseres som en sådan behandling, og denne beskyttelse kan anses for at udgøre en del af det i artikel 8 i EMRK omhandlede beskyttelsesområde.
- 23 Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) er af den opfattelse, at Domstolen endnu ikke har haft lejlighed til at udtale sig om, hvorvidt der foreligger et indgreb i privatlivets fred for så vidt angår den tredjepart, som er i besiddelse af oplysningerne, som er adressat for et påbud, i henhold til chartrets artikel 7, som følge af gennemførelsen af en udveksling af oplysninger mellem medlemsstaterne i henhold til direktiv 2011/16, og heller ikke om, hvorvidt der påhviler medlemsstaterne et krav om procesgarantier, som udløses af, at der er tale om et statsligt indgreb, og den forelægger derfor Domstolen nedenstående første spørgsmål.

*B. Det andet præjudicielle spørgsmål*

- 24 Den luxembourgske stats argumentation rejser spørgsmålet om indholdet af kriteriet om, at oplysningerne kan forudses at være relevante (»oplysninger, der



kan forudses at være relevante») og omfanget af den prøvelse, som den kompetente retsinstans i den bistandssøgte medlemsstat kan foretage.

- 25 Domstolen har fastslået, at »dette begreb om forventet relevans [afspejler] det begreb, som er anvendt i artikel 26 i OECD's modelbeskatningsoverenskomst, såvel på grund af ligheden mellem de anvendte begreber som på grund af henvisningen til OECD's overenskomster i bemærkningerne til forslaget til Rådets direktiv KOM(2009) 29 endelig, af 2. februar 2009 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet, der førte til vedtagelsen af direktiv 2011/16. Ifølge bemærkningerne til denne artikel, som blev godkendt af OECD-Rådet den 17. juli 2012, står det ikke de kontraherende stater frit for at foretage »fishing expeditions« efter oplysninger, eller at anmode om oplysninger, som med ringe sandsynlighed vil være relevante for at oplyse en bestemt skattepligtig persons skattesager. Der skal derimod være en rimelig sandsynlighed for, at de oplysninger, der er anmodet om, vil være relevante« (dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 67)).
- 26 Som illustration af de tilfælde, hvor artikel 26 finder anvendelse, beskrives der i punkt 8 i kommentarerne fire typiske tilfælde, der kan give anledning til udveksling af oplysninger. Disse tilfælde vedrører alle oplysninger, der er defineret ret præcist (pris betalt for varer i eksempel a), pris, som et selskab har betalt for varer i eksempel b), oplysninger om de priser, som et selskab eller en koncern i den bidragssøgte stat har opkrævet, således at der kan foretages en direkte sammenligning af de priser, som selskabet i den bistandssøgende stat har opkrævet i eksempel c) og en bekræftelse af, at en tjenesteyder etableret i den bistandssøgte stat har foretaget en korrekt registrering af omkostningerne i tilknytning til tjenesteydelserne, i eksempel d)).
- 27 Det var først efter, at kommentarerne var blevet ændret den 15. juli 2014, at punkt 8 i kommentarerne blev suppleret med et eksempel e), hvoraf det fremgår, at en anmodning om oplysninger om bankkonti, der ikke er præciseret, men som vedrører alle konti i en bestemt bank, som den berørte skattepligtige person er den retmæssige indehaver af, og om ikke nærmere præciserede konti, som andre individuelt udpegede personer med tilknytning til den berørte skattepligtige person er indehavere af, opfylder kriteriet om forventet relevans.
- 28 Det er dette eksempel e), der har stor betydning i den foreliggende sag, hvori de oplysninger, som de spanske myndigheder har anmodet om, vedrører kontrakter og faktureringer og betalinger i tilknytning til disse, som ikke er præciseret, men som er defineret ved kriterierne om for det første den omstændighed, at de pågældende kontrakter er indgået af den indstævnte, for det andet om, at de vedrører de skatteår, der er omfattet af de spanske myndigheders undersøgelse, og for det tredje om, at de har tilknytning til den berørte skattepligtige person.
- 29 Denne udvidelse af udvekslingen af oplysninger efter anmodning til at omfatte oplysninger, der ikke er præciseret, men som er defineret ved visse kriterier, blev

indsat i kommentarerne til modeloverenskomsten i en række ændringer af kommentarerne til artikel 26 foretaget den 15. juli 2014.

- 30 Det fremgår af nr. 4.3 i kommentarerne til modeloverenskomsten, at formålet med ændringerne af modeloverenskomsten af 15. juli 2014 var »at tage hensyn til den seneste udvikling og præcisere fortolkningen af visse af denne artikels bestemmelser yderligere«. Det tilføjes i nr. 4.4, at kommentarerne til artikel 26 »er blevet udarbejdet med henblik på at præcisere fortolkningen af standarden »forventet relevans« og udtrykket »fishing expeditions« med tilføjelsen: generelle præciseringer (jf. punkt 5), præciseringer vedrørende identificering af den skattepligtige person, der er genstand for en kontrol eller en undersøgelse (jf. punkt 5.1), præciseringer omkring anmodningerne vedrørende en gruppe af skattepligtige personer (jf. punkt 5.2) og nye eksempler (jf. punkt 8 og punkt 8.1, litra e)-h))«.
- 31 Bortset fra, at alle disse punkter præsenteres som simple præciseringer af fortolkningen af modeloverenskomstens artikel 26, kan man med rimelighed stille sig selv det spørgsmål, om de, og herunder også punktet om oplysninger, der ikke er præciseret, men defineret på grundlag af visse kriterier, rent faktisk kan betragtes som simple skriftlige konkretiseringer af den uændrede traktat, hvis rækkevidde ikke er blevet ændret, eller om de snarere skal betegnes som en udvikling i fortolkningen af modeloverenskomstens artikel 26, der kan påvirke rækkevidden af denne bestemmelse som følge af den indvirkning, som de har på de rettigheder og forpligtelser, som staterne og de personer, der er omfattet af udvekslingen af oplysninger, har. I sidstnævnte tilfælde er ændringerne af kommentaren til modeloverenskomstens artikel 26 snarere en ny fase i udviklingen af en international standard, der betegnes som sådan i forbindelse med udveksling af oplysninger efter anmodning, som OECD agter at anvende fremover i størst mulig udstrækning.
- 32 Eftersom de ændringer, der blev foretaget af kommentaren til modeloverenskomstens artikel 26 den 15. juli 2014, eventuelt kan betegnes som en udvikling i fortolkningen af denne bestemmelse, der indvirker på de rettigheder og forpligtelser, som de stater og personer, der er berørt af udvekslingen af oplysninger, har, giver det først og fremmest anledning til det specifikke spørgsmål, om et direktiv, som der blev fremsat forslag til i 2009, og som blev vedtaget i 2011, efterfølgende kan fortolkes med henvisning til en senere udgave af den modeloverenskomst, hvorved denne nye udvikling inden for udveksling af oplysninger efter anmodning blev fastslået, og dernæst til det mere generelle spørgsmål, om EU-lovgiver gyldigt kan uddelegere den konkrete fortolkning af EU-retlige bestemmelser, der pålægger medlemsstaterne forpligtelser og påvirker de berørte personers grundlæggende rettigheder, til en international tredjepartsorganisation.
- 33 Selv om Domstolen allerede i sin dom af 26. februar 2019, N Luxembourg 1 m.fl. (C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16, EU:C:2019:134, EU:C:2019:134) fastslog, at »de efterfølgende ændringer af nævnte modeloverenskomst [OECD's

modelbeskatningsoverenskomst] og kommentarerne hertil, er derfor relevante« for fortolkningen af nævnte direktiv, er Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) dog i tvivl om, hvorvidt denne tilgang ligeledes kan anvendes på fortolkningsspørgsmål, der indvirker på personers grundlæggende rettigheder, og om den er forenelig med de krav, der følger af respekten for retssikkerheden, som udgør et grundlæggende EU-retligt princip.

- 34 Henset til det ovenstående hersker der begrundet tvivl om fortolkningen af artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 og af det kriterium, der følger heraf, om den sandsynlige relevans af de oplysninger, der anmodes om.

## V. Præjudicielle spørgsmål

- 35 Cour administrative (appeldomstol i forvaltningsretlige sager i Luxembourg) forelægger Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

1. Skal artikel 7 og 8 samt artikel 52, stk. 1, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, eventuelt sammenholdt med chartrets artikel 47, fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning i en medlemsstat, der inden for rammerne af ordningen for udveksling af oplysninger efter anmodning, der navnlig blev indført med henblik på gennemførelse af Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF, udelukker enhver klageadgang, herunder retslig, for den tredjepart, som er i besiddelse af oplysningerne, i forbindelse med et påbud, hvorved den kompetente myndighed i denne medlemsstat pålægger den pågældende tredjepart at fremlægge oplysninger med henblik på at imødekomme en anmodning om udveksling af oplysninger fra en anden medlemsstat?

2. Besvares det første spørgsmål bekræftende, skal artikel 1, stk. 1, og artikel 5 i direktiv 2011/16 da, i givet fald under hensyntagen til udviklingen i fortolkningen af artikel 26 i OECD's modelbeskatningsoverenskomst, fortolkes således, at en anmodning om udveksling sammen med et påbud udstedt af den bistandssøgte medlemsstats kompetente myndighed for at følge op på anmodningen, opfylder kriteriet om, at der ikke er tale om åbenlyst manglende forventet relevans, når den bistandssøgende medlemsstat angiver den berørte skattepligtige persons identitet, den periode, der er omfattet af undersøgelsen i den bistandssøgende medlemsstat, og identiteten af den, som er i besiddelse af de pågældende oplysninger, og samtidig anmoder om oplysninger om ikke nærmere præciserede kontrakter, faktureringer og betalinger i tilknytning hertil, som imidlertid er afgrænset af kriterierne vedrørende for det første den omstændighed, at de er indgået af den, som er i besiddelse af de identificerede oplysninger, for det andet den omstændighed, at de vedrører de skatteår, der er omfattet af den undersøgelse, som foretages af myndighederne i den bistandssøgende stat, og for det tredje deres tilknytning til den identificerede berørte skattepligtige person?