

**Kohtuasi C-245/19****Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

20. märts 2019

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

14. märts 2019

**Apellant:**

État du Grand-duché de Luxembourg

**Vastustaja:**

B

**I. Vaidluse ese ja andmed**

- 1 Directeur de l'administration des contributions directes de Luxembourg (Luksemburgi otsuste maksude ameti direktor) kohustas 16. juuni 2017. aasta kirjaga äriühingut B esitama teatava teabe F.C. kohta ja seda järgmiselt:

*„[...] Hispaania maksuameti pädev asutus edastas meile 18. oktoobril 2016 teabepäringu Luksemburgi ja Hispaania vahel sõlmitud maksulepingu [...] ja nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiivi 2011/16/EL alusel, mis võeti riigisisesele õigusele üle 29. märtsi 2013. aasta seadusega.*

[...]

*Füüsiline isik, keda päring puudutab, on F.C., sündinud ..., elukoht Hispaanias aadressil .... Juriidiline isik, keda päring puudutab, on Luksemburgi õiguse alusel asutatud äriühing B, asukoht [aadress].*

*Palun teid meile edastada ajavahemiku kohta 1. jaanuarist 2011 kuni 31. detsembrini 2014 järgmine teave ja järgmised dokumendid [...]:*

- *Palun saatke nende lepingute ära kirjad, mille äriühing B sõlmis äriühingutega E ja F artist F.C. õiguste kohta.*
- *Palun edastage kõikide muude artist F.C.-d puudutavate lepingute ära kirjad, mis kehtisid maksustamisaastatel 2011–2014, ning kõikide nende lepingute ära kirjad, mis sõlmiti enne või pärast seda ning mis jõustusid nendel maksustamisaastatel.*
- *Palun saatke kõigi nende arvete ära kirjad, mis väljastati või saadi seoses nende lepingutega, ning nende sissenõudmise või tasumise viis.*
- *Palun edastage nende pangakontode ja rahandusasutuste andmed, kus on hoiustatud bilansis näidatud vahendid.*

[...]

*Vastavalt 25. novembri 2014. aasta seaduse artiklile 6 [...] ei saa käesolevat teabe väljastamiseks kohustavat otsust vaidlustada. [...]*“.

- 2 Äriühing B esitas siiski tribunal administratíf (halduskohus) 17. juulil 2017 kaebuse.
- 3 Tribunal administratif (halduskohus) jättis 26. juuni 2018. aasta otsusega 25. novembri 2014. aasta seaduse artikli 6 harta artikli 47 alusel kõrvale, tunnistas kaebuse vastuvõetavaks ja tühistas 16. juuni 2017. aasta otsuse osas, milles äriühingut B kohustati esitama teave ulatuses, mis ületab järgmisi dokumente:
  - nende lepingute ära kirjad, mille ta sõlmis äriühingutega E ja F artist F.C. õiguste kohta;
  - nende arvete ära kirjad, mis väljastati või saadi seoses nende lepingutega, ning nende sissenõudmise või tasumise viis;
  - nende pangakontode ja rahandusasutuste andmed, kus on hoiustatud bilansis näidatud vahendid.
- 4 État du Grand-duché de Luxembourg (Luksemburgi riik) esitas selle kohtuotsuse peale 24. juulil 2018 Cour administrative'ile (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) apellatsioonkaebuse.

## **II. Asjassepuutuvad õigusnormid**

### ***Liidu õigus***

#### ***Euroopa Liidu põhiõiguste harta***

- 5 Selle artikkel 7 „Era- ja perekonnaelu austamine“ on sõnastatud järgmiselt:

„Igaühel on õigus sellele, et austataks tema era- ja perekonnaelu, kodu ja edastatavate sõnumite saladust.“

6 Selle artiklis 8 „Isikuandmete kaitse“ on sätestatud:

„1. Igaühel on õigus oma isikuandmete kaitsele. [...]“

7 Selle artiklis 47 „Õigus tõhusale õiguskaitsevahendile ja õiglasele kohtulikule arutamisele“ on nähtud ette:

„Igaühel, kelle liidu õigusega tagatud õigusi või vabadusi rikutakse, on selles artiklis kehtestatud tingimuste kohaselt õigus tõhusale õiguskaitsevahendile kohtus.

Igaühel on õigus õiglasele ja avalikule asja arutamisele mõistliku aja jooksul sõltumatus ja erapooletus seaduse alusel moodustatud kohtus. Igaühel peab olema võimalus saada nõu ja kaitset ning olla esindatud.

Isikule, kellel puuduvad piisavad vahendid, antakse tasuta õigusabi sellises ulatuses, mis tagab talle võimaluse kohtusse pöörduda.“

8 Selle artiklis 52 „Õiguste ja põhimõtete ulatus ja tõlgendamine“ on nähtud ette:

„1. Hartaga tunnustatud õiguste ja vabaduste teostamist tohib piirata ainult seadusega ning arvestades nimetatud õiguste ja vabaduste olemust. Proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt võib piiranguid seada üksnes juhul, kui need on vajalikud ning vastavad tegelikult liidu poolt tunnustatud üldist huvi pakkuvatele eesmärkidele või kui on vaja kaitsta teiste isikute õigusi ja vabadusi.

2. Hartaga tunnustatud õigusi, mis rajanevad aluslepingute teiste osade sätetel, teostatakse neis määratletud tingimustel ja piires.

3. Hartas sisalduvate selliste õiguste tähendus ja ulatus, mis vastavad Euroopa inimõiguste ja põhivabaduse kaitse konventsiooniga tagatud õigustele, on samad, mis neile nimetatud konventsiooniga ette on nähtud. See säte ei takista liidu õiguses ulatuslikuma kaitse kehtestamist.

[...]

5. Harta sätteid, mis sisaldavad põhimõtteid, võib rakendada liidu institutsioonide, organite ja asutuste õigustloovate- ja rakendusaktidega, samuti liikmesriikide õigusaktidega, mis on ette nähtud liidu õiguse kohaldamiseks nende volituste teostamisel. Neile sätetele võib õiguslikult tugineda ainult kõnealuste aktide tõlgendamisel ja otsuste tegemisel nende õiguspärasuse kohta.

[...]“

*Nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiiv 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta*

9 Selle artiklis 1 „Sisu“ on sätestatud:

„1. Käesoleva direktiiviga nähakse ette eeskirjad ja menetlused, mille alusel teevad liikmesriigid omavahel koostööd, et vahetada artiklis 2 osutatud makse käsitlevat teavet, mis eeldatavasti on oluline asjaomaste liikmesriikide haldamiseks ja siseriiklike õigusnormide jõustamiseks. [...]“

10 Selle artiklis 5 „Taotluse alusel toimuva teabevahetuse menetlus“ on nähtud ette:

„Taotluse esitanud asutuse taotlusel edastab taotluse saanud asutus taotluse esitanud asutusele kogu artikli 1 lõikes 1 nimetatud teabe, mis on tema valduses või mida ta saab haldusuurimise käigus.“

### ***Luksemburgi õigus***

*25. novembri 2014. aasta seadus, mis näeb ette maksustamisalastele teabevahetustaotlustele kohaldatava menetluse*

#### Artikkel 1

„1. Käesolevat seadust kohaldatakse alates selle jõustumisest maksustamisalastele teabevahetustaotlustele, mille esitavad taotleva riigi pädevad asutused järgmistel alustel:

[...]

4. muudetud 29. märtsi 2013. aasta seadus halduskoostöö kohta maksustamise valdkonnas\*; [...]“

#### Artikkel 3

„1. Pädev maksuasutus kontrollib, kas teabevahetustaotlus vastab vorminõuetele. Teabevahetustaotlus vastab vorminõuetele, kui selles on märgitud taotluse õiguslik alus ja taotluse esitanud pädev asutus ning muu teave, mis on ette nähtud rahvusvahelistes lepingutes ja seadustes.

[...]

3. Kui pädeval maksuasutusel küsitud teavet ei ole, teatab pädeva maksuasutuse direktor või tema poolt volitatud isik teabe valdajale adresseeritud tähtitud kirjaga oma otsusest, mis sisaldab küsitud teabe väljastamise kohustust.

\* 29. märtsi 2013. aasta seadus, millega võetakse üle nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiiv 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta [...]. Tõlkija märkus:

Teabe valdajale otsusest teatamist loetakse teatamiseks kõigile selles märgitud muudele isikutele.

[...]"

#### Artikkel 5

„1. Kui küsitud teavet ei esitata ühe kuu jooksul alates küsitud teabe väljastamise kohustust sisaldavast otsusest teatamisest, võib teabe valdajale määrata maksualase haldustrahvi kuni 250 000 eurot. Trahvisumma määrab pädeva maksuasutuse direktor või tema poolt volitatud isik.“

#### Artikkel 6

„1. Artikli 3 lõigetes 1 ja 3 märgitud teabevahetustaotluse ja teabe väljastamiseks kohustava otsuse peale ei saa kaebust esitada.

2. Artiklis 5 viidatud otsuse peale võib teabe valdaja esitada kaebuse selle muutmise nõudes halduskohtule. Kaebus esitatakse ühe kuu jooksul alates küsitud teabe valdajale otsuse teatamisest. Kaebuse esitamine peatab otsuse täitmise. Erandina õigusnormidest, mis käsitlevad menetlust halduskohtutes, ei saa kumbki pool esitada rohkem kui ühe menetluskohustuse, sh kaebus ise. Vastus tuleb esitada ühe kuu jooksul alates kaebuse esitamisest kohtu kantseleisse. Juhtumi uurimise huvides võib asja lahendada koja esimees siiski anda omal algatusel korralduse esitada täiendavaid menetluskohustusi tema määratud tähtaja jooksul. Halduskohus teeb otsuse ühe kuu jooksul alates vastuse esitamisest või täiendavate menetluskohustuste esitamise tähtaja möödumisest.“

### **III. Apellandi seisukohad**

- 11 Luksemburgi riik väidab, et kohustava otsuse peale saab kaebuse halduskohtule esitada ainult siis, kui vaidlustatakse otsus, millega määratakse rahatrahv. Võimalus pöörduda halduskohtusse, et vaidlustada 25. novembri 2014. aasta seaduse artikli 5 lõikes 2 ette nähtud maksualane rahatrahv, kujutab endast riigi sõnul tõhusat õiguskaitsevahendit harta artikli 47 tähenduses.
- 12 Ehkki Luksemburgi riik tunnistab kaebuse esitamise võimalust, meenutab ta, et kohtuotsuses BERLIOZ määras Euroopa Kohus kindlaks kohtuliku kontrolli piirid taotluse saanud riigis, täpsustades, et „kohus [peab] ainult kontrollima, kas teabe väljastamiseks kohustav otsus põhineb taotluse esitanud asutuse piisavalt põhjendatud taotlusel, milles küsitakse teavet, mille puhul ei nähtu ilmselgelt, et see ei ole eeldatavalt oluline esiteks puudutatud maksukohustuslase seisukohast või ka võimaliku kolmanda isiku seisukohast, kellelt teavet küsitakse, ja teiseks maksueesmärgi seisukohast“ (16. mai 2017. aasta kohtuotsus Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 86).

- 13 Ta arvab, et tribunal administratif (halduskohus) leidis kohaldatavaid õigusnorme valesti tõlgendades, et Hispaania ametiasutuste taotlusega palutakse üldiselt ja abstraktselt endale edastada üldine teave muude lepingute kohta, mille olemasolugi ei ole Hispaania maksuasutused tõendanud, vaid ainult kahtlustavad. Kuna tribunal administratif (halduskohus) nõudis seega Hispaania ametiasutustelt, et nad edastaksid täpsustused, mis sunniksid möönma, et on veel muidki lepinguid, mis võivad olla kõnesoleva maksustamisjuhtumi puhul asjakohased, ületas ta nõuded, mis on kehtestatud rahvusvahelise õigusnormiga teabevahetuse alal niisugusena, nagu on kirjeldatud kommentaaris Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) tulu ja kapitali maksustamise näidislepingu artikli 26 kohta.
- 14 Luksemburgi riik väidab, et teisi lepinguid puudutav teave peale nende, mille vastustaja sõlmis 16. juuni 2017. aasta otsuses nimetatud äriühingutega, on Hispaania ametiasutuste uurimises tõenäoliselt asjakohane, võttes arvesse kõnesoleva maksukohustuslase isikut ja taotletavat maksustamisesmärki. Ta arvab, et nõue on põhjendatult selles osas piiratud lepingutega, mille vastustaja esiteks sõlmis, mida kohaldati teiseks maksustamisaastatel, mida Hispaania ametiasutuste uurimine hõlmab, ja mis on kolmandaks kõnesoleva maksukohustuslasega seotud.

#### **IV. Cour administrative'i (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) hinnang**

- 15 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) kinnitab kõigepealt, et harta on käsitletaval juhul tõesti kohaldatav, sest Luksemburgi õigusaktidega kohaldatakse liidu õigust. Ta viitab selles küsimuses 16. mai 2017. aasta kohtuotsusele Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 37): „Seega, viidates siseriikliku õigusega kehtestatavatele teabekogumismeetmetele, kohustab direktiiv 2011/16 liikmesriike võtma küsitud teabe saamiseks vajalikke meetmeid nii, et nad järgiksid oma kohustusi teabevahetuse valdkonnas.“
- 16 Selles olukorras kohaldab taotluse saanud liikmesriigi pädev asutus liidu õigust, kui ta teeb otsuseid, millega kohustatakse teabe valdajaid esitama teave, mida küsib teise liikmesriigi ametiasutus, ning hartat kohaldatakse seega ka vaidlustatud teabe väljastamiseks kohustava otsuse suhtes.

##### **A. Esimene eelotsuse küsimus**

- 17 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) täpsustab siiski, et käsitletaval juhul esitati kaebus otse algse otsuse peale, mis tehti taotluse saanud riigis toimuva teabevahetusmenetluse esimeses etapis, st 16. juuni 2017. aasta teabe väljastamiseks kohustava otsuse peale, ootamata ära menetluse teises etapis rahatrahvi selle korralduse täitmata jätmise eest. Euroopa Kohus ei võtnud oma kohtuotsuses BERLIOZ siiski seisukohta harta artikli 47 tõlgendamise kohta teabevahetusmenetluse esimesel tasandil, st teabe väljastamiseks kohustava otsuse enda tegemise etapis.



- 18 Hartat käsitlevate selgituste kohaselt „vastavad artikliga 7 [(era- ja perekonnaelu austamine)] tagatud õigused [...] Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni artikliga 8 tagatud õigustele. Selleks, et võtta arvesse arenguid tehnoloogia valdkonnas, on mõiste „korrespondents“ asendatud mõistega „edastatavad sõnumid“. Vastavalt harta artikli 52 lõikele 3 on nimetatud õigusel sama tähendus ja ulatus kui Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni vastaval artiklil. Seega on piirangud, mida võib sellele õigusele seadusega kehtestada, samad kui Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni artikliga 8 lubatavad piirangud“.
- 19 EIK praktikast tuleneb, et see, kui pangakonto riik edastab teabevahetuse korras klientide pangaandmed teise riigi ametiasutustele, mis käsitletaval juhul on residentsusriik, tuleb kvalifitseerida hiljemalt tegeliku residentsusriigile edastamise hetkel õiguse eraelu austamisele rikkumiseks, mis on õigustatud üksnes siis, kui see vastab EIÕK artikli 8 lõikes 2 nimetatud tingimustele (EIK 22. detsembri 2015. aasta otsus *G.S.B. vs. Šveits*, kohtuasi 28601/11).
- 20 Teisalt kohaldab EIK ka teabevahetuse valdkonna suhtes oma praktikat, mis käsitleb riikide positiivseid kohustusi ja menetluslikke tagatisi, mille nad peavad ette nägema, et tagada EIÕK artiklist 8 tulenevat õiguste tõhus kaitse, ning seda ainult selle sätte alusel ja olenemata EIÕK artiklist 6. Positiivsed kohustused on nii materiaalsoigused selles mõttes, et need peavad tagama võimaluse kaitstud õigusi tõesti kasutada, kui ka menetlussoigused selles mõttes, et EIÕK artikliga 8 tagatud õiguse tõhus kaitse eeldab, et otsuste tegemise protsess peab olema õiglane ja võimaldama nõuetekohaselt kaitsta sellega kaitstud huve (EIK 20. märtsi 2007. aasta otsus *Tysiac vs. Poola*, kohtuasi 5410/03, ja EIK 14. veebruari 2006. aasta otsus *Turek vs. Slovakkia*, kohtuasi 57986/00).
- 21 On seega mõjuvaid põhjuseid, mis sunnivad tõlgendama harta artiklit 7 ja artikli 52 lõiget 1 – kas koostoimes harta artikliga 47 või mitte – nii, et 16. juuni 2017. aasta otsus, millega vastustajat kohustati esitama talle teabevahetuseks Hispaania ametiasutustega teave kõnesolevat maksukohustuslast puudutavate lepingute kohta, mis ta on sõlminud, vastavad arved ja vastustaja pangakontode andmed, tuleb kvalifitseerida riigi sekkumiseks tema eraellu, mis tekitab taotluse saanud liikmesriigile kohustuse näha oma õigusaktides ette menetluslikud tagatised selleks, et tagada harta artiklist 7 tulenevate õiguste tõhus kaitse või isegi luua vastavalt harta artiklile 47 tõhusad õiguskaitsevahendid.
- 22 Cour (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) lisab, et arutluskäik peab hõlmama ka harta artiklit 8, mis tagab füüsiliste isikute kaitse isikuandmete töötlemise eest, sest teabe kogumist kolmandalt isikult, kellel see on, võib teatavatel tingimustel käsitada niisuguse töötlemisena ning seda kaitset peetakse EIÕK artikli 8 kaitsealasse kuuluvaks.
- 23 Leides, et Euroopa Kohus ei ole veel võtnud seisukohta ei küsimuses, kas esineb sekkumine selle kolmanda isiku eraellu, kellel on teave ja kellele teave väljastamiseks kohustav otsus on adresseeritud, harta artikli 7 tähenduses, –

sekkumine, mis tuleneb teabevahetusest liikmesriikide vahel direktiivi 2011/16 alusel, ega ka küsimuses, kas eksisteerib riigi sekkumisest tingitud nõue, et liikmesriigid peavad ette nägema menetluslikud tagatised, esitab Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) esimese eelotsuse küsimuse, mis on allpool toodud.

*B. Teine eelotsuse küsimus*

- 24 Luksemburgi riigi argumentatsioon tõstatab küsimuse, missugune on küsitava teabe eeldatava olulisuse („eeldatavasti oluline teave“) kriteeriumi sisu ja taotluse saanud riigi pädeva kohtu kontrolli ulatus.
- 25 Euroopa Kohus on märkinud, et „see eeldatava olulisuse mõiste ühtib mõistega, mida kasutatakse OECD maksustamise näidislepingu artiklis 26, nii kasutatud kontseptsioonide sarnasuse tõttu kui ka OECD lepingutele viitamise tõttu direktiivi 2011/16 vastuvõtmiseni viinud 2. veebruari 2009. aasta ettepaneku: nõukogu direktiiv maksustamisalase halduskoostöö kohta (KOM(2009) 29 (lõplik)) seletuskirjas. OECD nõukogu poolt 17. juulil 2012 vastu võetud seda artiklit puudutavate kommentaaride kohaselt ei ole lepinguosalistel riikidel lubatud teha „sihipäratuid päringuid“ või taotleda teavet, mis tõenäoliselt ei ole konkreetse maksukohustuslase maksujuhtumi uurimise seisukohast asjakohane. Vastupidi, esinema peab mõistlik tõenäosus, et taotletud teave osutub asjakohaseks“ (16. mai 2017. aasta kohtuotsus Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punkt 67).
- 26 Selleks et tuua näiteid artikli 26 kohaldamise kohta, siis kommentaari punktis 8 on kirjeldatud nelja tüüpilist juhtumit, mis võivad anda alust teabevahetuseks. Need juhtumid puudutavad kõik teavet, mis on kindlaks määratud teatava täpsusega (näite a puhul kauba eest makstud hind; näite b puhul äriühingu poolt kauba eest makstud hind; näite c puhul hinnateave, mida küsib taotluse saanud riigi äriühing või äriühingute kontsern, et saaks kontrollida otse võrdluse teel hindu, mida küsib taotleva riigi äriühing, ning näite d puhul kinnitamine, et taotluse saanud riigis asuv teenuseosutaja registreeris teenuste maksumuse õigesti).
- 27 Alles 15. juuli 2014. aasta kommentaari muudatusega täiendati kommentaari punkti 8 näitega e, mis näitab, et taotlus saada teavet pangakontode kohta, mida ei ole täpsustatud, kuid mis on kõik teatavas pangas avatud kontod, mille puhul maksukohustuslane on tegelik tulusaaja, ja kontode kohta, mida ei ole samuti täpsustatud ja mis on teiste, nimeliselt ära näidatud isikute nimel, kes on asjaomase maksukohustuslasega seotud, vastab eeldatava olulisuse kriteeriumile.
- 28 See näide e ongi sisuliselt lähedane käesolevas kohtuasjas käsitletavale juhtumile, mil teave, mida Hispaania ametiasutused küsisid, puudutab lepinguid ning nendega seotud arveid ja makseid, mida ei ole täpsustatud, kuid mille määravad ära kriteeriumid, milleks on esiteks asjaolu, et kõnesolevad lepingud sõlmis vastustaja, teiseks maksustamisaastad, mida Hispaania ametiasutuste uurimine puudutab, ja kolmandaks nende seos kõnesoleva maksukohustuslasega.



- 29 Niisugune teabevahetuse laiendamine taotlusel teabele, mida ei ole täpsustatud, kuid mille määravad ära teatavad kriteeriumid, lisati näidislepingu kommentaari teatava hulga muudatustega, mis tehti artikli 26 kommentaaris 15. juulil 2014.
- 30 Näidislepingu kommentaari punktis 4.3 on märgitud, et näidislepingus 15. juulil 2014 tehtud muudatused tehti, „*et võtta arvesse hiljutisi arenguid ja täpsustada veel selle artikli mõne sätte tõlgendust*“. Punktis 4.4 on lisatud, et artiklit 26 puudutavaid kommentaare „*on edasi arendatud, et täpsustada nõude „eeldatavasti oluline“ ja väljendi „sihipäratud päringud“ tõlgendust nii, et lisatakse üldised selgitused (vt punkt 5), täpsustused selle maksukohustuslase isiku kohta, keda kontrollitakse või kes on uurimise all (vt punkt 5.1), täpsustused maksukohustuslaste rühma puudutavate päringute kohta (vt punkt 5.2) ja uued näited (vt punkt 8 alapunktid e–h ja punkt 8.1)*“.
- 31 Ehkki neid on esitletud kui lihtsalt täpsustusi näidislepingu artikli 26 tõlgenduse kohta, võib tekkida küsimus, kas kõiki neid punkte, sh punkti, mis käsitleb teavet, mida ei ole täpsustatud, kuid mille määravad ära teatavad kriteeriumid, võib tõesti pidada lihtsalt lepingu muutmata teksti kirjalikuks konkretiseerimiseks nii, et selle teksti ulatust ei muudeta, või tuleb need pigem kvalifitseerida arenguks näidislepingu artikli 26 tõlgendamisel, mis muudab ka selle sätte ulatust mõju tõttu riikide ning nende isikute õigustele ja kohustustele, keda teabevahetus puudutab. Viimasel juhul kujutavad näidislepingu artikli 26 kommentaaris tehtud muudatused endast pigem uut etappi nii tähistatud rahvusvahelise õigusnormi arengus taotlusel toimuva teabevahetuse valdkonnas, mille kohta OECD arvab, et seda peaks nüüd nii palju kui võimalik kohaldama.
- 32 Kuna näidislepingu artikli 26 kommentaaris 15. juulil 2014 tehtud muudatused võib ehk kvalifitseerida arenguks selle sätte tõlgendamisel, mis mõjutab riikide ning nende isikute õigusi ja kohustusi, keda teabevahetus puudutab, tuleb kõigepealt tõstatada konkreetne küsimus, kas direktiivi, mille ettepanek esitati 2009. aastal ja mis võeti vastu 2011. aastal, võib tõlgendada hiljem viidetega näidislepingu hilisemale redaktsioonile, milles sätestati see uus areng taotlusel toimuva teabevahetuse valdkonnas, ning seejärel üldisem küsimus, kas liidu seadusandja võib tõesti delegeerida liikmesriikidele kohustusi kehtestavate ja asjaomaste isikute põhiõigusi mõjutavate liidu õigusnormide konkreetse tõlgendamise kolmandale rahvusvahelisele organisatsioonile.
- 33 Kuigi Euroopa Kohus on tõesti juba oma 26. veebruari 2019. aasta kohtuotsuses N Luxembourg 1 jt (C-115/16, C-118/16, C-119/16 ja C-299/16, EU:C:2019:134) nõustunud, et „[OECD maksukonventsiooni] *näidislepingusse ja sellega seotud kommentaaridesse järgemööda tehtud muudatused on seega direktiivi tõlgendamisel asjakohased*“, tekib Cour administrative'il (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) siiski küsimus, kas niisuguse lähenemise võib valida ka tõlgendamisküsimustes, mis mõjutavad isikute põhiõigusi, ja kas see on koosõlas nõuetega, mis tulenevad vajadusest austada õiguskindlust kui liidu õiguse aluspõhimõtet.

- 34 Kõikide eelnevate kaalutluste põhjal esineb mõistlik kahtlus, kuidas peaks direktiivi 2011/16 artikli 1 lõiget 1 ja artiklit 5 ning sellest tulenevat küsitava teabe eeldatava olulisuse kriteeriumi tõlgendama.

## V. Eelotsuse küsimused

- 35 Cour administrative (Luksemburgi kõrgeim halduskohus) esitab järgmised küsimused:

1. Kas Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikleid 7 ja 8 ning artikli 52 lõiget 1 tuleb – vajadusel koostoides harta artikliga 47 – tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusaktid, mis võeti taotlusel toimuva teabe vahetamise korra raames eelkõige nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiivi 2011/16/EL (maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiiv 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta) rakendamiseks ja millega välistatakse, et teabe valdajast kolmas isik vaidlustab – eelkõige kohtus – iga otsuse, millega selle liikmesriigi pädev asutus kohustab teda esitama teabe, et rahuldada teise liikmesriigi teabevahetustaotlus?

2. Kas juhul, kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, tuleb direktiivi 2011/16 artikli 1 lõiget 1 ja artiklit 5 tõlgendada – vajadusel OECD maksustamise näidislepingu artikli 26 tõlgendamise arengut arvesse võttes – nii, et teabevahetustaotlus ja taotluse saanud liikmesriigi pädeva asutuse teabe väljastamiseks kohustav otsus, millega see taotlus rahuldatakse, vastavad kriteeriumile, et teave ei tohi olla eeldatavasti ilmselgelt mitteoluline, kui taotlev liikmesriik näitab ära asjaomase maksukohustuslase isiku, ajavahemiku, mida taotleva liikmesriigi uurimine puudutab, ja nimetatud teabe valdaja isiku, küsides teavet lepingute ning vastavate arvete ja maksete kohta, mida ei ole täpsustatud, kuid mille määravad ära kriteeriumid, milleks on esiteks asjaolu, et need sõlmis see konkreetne teabe valdaja, teiseks asjaolu, et neid kohaldati maksustamisaastatel, mida taotleva riigi asutuse uurimine puudutab, ja kolmandaks nende seos selle konkreetse maksukohustuslasega?