

**Byla C-245/19****Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2019 m. kovo 20 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Cour administrative* (Liuksemburgas)

**Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2019 m. kovo 14 d.

**Apeliantė:**

Liuksemburgo Didžioji Hercogystė

**Kita apeliacinio proceso šalis:**

B

---

**I. Ginčo dalykas ir faktinės aplinkybės**

- 1 2017 m. birželio 16 d. raštu Liuksemburgo tiesioginių mokesčių administracijos direktorius nurodė bendrovei B jam pateikti tam tikrą su F. C. susijusią informaciją; šį nurodymą jis suformulavo taip:

*„<...> 2016 m. spalio 18 d. kompetentinga Ispanijos mokesčių administravimo institucija pagal Liuksemburgo ir Ispanijos mokesčių konvenciją <...>, taip pat 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyvą 2011/16/ES, kuri į nacionalinę teisę perkelta 2013 m. kovo 29 d. įstatymu, pateikė prašymą pateikti informaciją.*

*<...>*

*Su prašymu susijęs fizinis asmuo yra F. C., gimusi..., gyvenanti..., Ispanijoje. Su prašymu susijęs juridinis asmuo yra pagal Liuksemburgo teisę įsteigta bendrovė, kurios buveinė yra [adresas].*

*Prašau pateikti tokią su 2011 m. sausio 1 d. – 2014 m. gruodžio 31 d. laikotarpiu susijusią informaciją ir dokumentus <...>:*

- bendrovės B su bendrovėmis E ir F sudarytų sutarčių dėl F. C. kaip menininkės teisių kopijas,
- bet kurios kitos 2011–2014 finansiniais metais ir bet kurios kitos anksčiau arba vėliau sudarytos ir su F. C. kaip menininke susijusios sutarties, įsigaliojusios nurodytais finansiniais metais, kopiją,
- visų išrašytų arba gautų sąskaitų, susijusių su šiomis sutartimis, kopijas, taip pat nurodyti jų padengimo ir apmokėjimo būdus,
- išsamią informaciją apie banko sąskaitas ir finansų įstaigas, į kurias pervestos balanse apskaitytos pinigų sumos.

<...>

Pagal 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo <...> 6 straipsnį šis sprendimas įpareigoti pateikti informaciją <...> negali būti skundžiamas <...>“.

- 2 Tačiau 2017 m. liepos 17 d. bendrovė B pateikė skundą administraciniam teismui.
- 3 2018 m. birželio 26 d. sprendimu administracinis teismas pagal Chartijos 47 straipsnį atmetė galimybę taikyti 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 6 straipsnį, priėmė skundą nagrinėti ir panaikino 2017 m. birželio 16 d. sprendimą, kuriuo bendrovė B buvo įpareigota pateikti daugiau informacijos, o ne vien tik šiuos dokumentus [ir informaciją]:
  - su bendrovėmis E ir F sudarytų sutarčių dėl F. C. teisių kopijas,
  - išrašytų arba gautų sąskaitų, susijusių su šiomis sutartimis, kopijas, nurodant jų padengimo ir apmokėjimo būdus,
  - informaciją apie banko sąskaitas ir finansų įstaigas, į kurias pervestos balanse apskaitytos pinigų sumos.
- 4 2018 m. liepos 24 d. Liuksemburgo Didžioji Hercogystė apskundė šį sprendimą *Cour administrative*.

## **II. Nagrinėjamos nuostatos**

### ***Sjungos teisė***

#### *Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartija*

- 5 7 straipsnyje „Teisė į privatą ir šeimos gyvenimą“ nurodyta:

„Kiekvienas asmuo turi teisę į tai, kad būtų gerbiamas jo privatus ir šeimos gyvenimas, būsto neliečiamybė ir komunikacijos slaptumas“.

6 8 straipsnyje „Asmens duomenų apsauga“ nurodyta:

1. „Kiekvienas turi teisę į savo asmens duomenų apsaugą. <...>“.

7 47 straipsnyje „Teisė į veiksmingą teisinę gynybą ir teisingą bylos nagrinėjimą“ nurodyta:

„Kiekvienas asmuo, kurio teisės ir laisvės, garantuojamos Sąjungos teisės, yra pažeistos, turi teisę į veiksmingą jų gynybą teisme šiame straipsnyje nustatytais sąlygomis.

Kiekvienas asmuo turi teisę, kad jo bylą per kiek įmanoma trumpesnį laiką viešai ir teisingai išnagrinėtų pagal įstatymą įsteigtas nepriklausomas ir nešališkas teismas. Kiekvienas asmuo turi turėti galimybę gauti teisinę pagalbą, būti ginamas ir atstovaujamas.

Asmenys, neturintys pakankamai lėšų, turi gauti nemokamą teisinę pagalbą, jei tai reikalinga užtikrinti teisę į veiksmingą teisingumą“.

8 52 straipsnyje „Teisių ir principų taikymo sritis ir aiškinimas“ nurodyta:

„1. Bet koks šios Chartijos pripažintų teisių ir laisvių įgyvendinimo apribojimas turi būti numatytas įstatymo ir nekeisti šių teisių ir laisvių esmės. Remiantis proporcingumo principu, apribojimai galimi tik tuo atveju, kai jie būtini ir tikrai atitinka Sąjungos pripažintus bendrus interesus arba reikalingi kitų teisėms ir laisvėms apsaugoti.

2. Šios Chartijos pripažintos teisės, reglamentuojamos Sutartyse, įgyvendinamos jose nustatytais sąlygomis ir neperžengiant jose nustatytų ribų.

3. Šioje Chartijoje nurodytų teisių, atitinkančių Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos garantuojamas teises, esmė ir taikymo sritis yra tokia, kaip nustatyta toje Konvencijoje. Ši nuostata nekliudo Sąjungos teisėje numatyti didesnę apsaugą.

<...>

5. Principus apibrėžiančios šios Chartijos nuostatos gali būti įgyvendinamos Sąjungos institucijų, įstaigų ir organų priimtais įstatymo galią turinčiais aktais ir vykdomaisiais aktais bei valstybių narių teisės aktais, kuriuos jos pagal savo įgaliojimus priima įgyvendindamos Sąjungos teisę. Teismo proceso metu jomis galima remtis tik aiškinant tokius aktus ir priimant sprendimą dėl jų teisėtumo.

<...>“

*2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyva 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinanti Direktyvą 77/799/EEB*

9 1 straipsnyje „Dalykas“ nurodyta:

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

10 5 straipsnyje „Keitimosi informacija gavus prašymą tvarka“ nurodyta:

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

### ***Liuksemburgo teisė***

*2014 m. lapkričio 25 d. Įstatymas, kuriuo numatoma keitimosi informacija gavus prašymą mokesčių srityje tvarka*

1 straipsnis

„Šis įstatymas nuo jo įsigaliojimo taikomas prašymams keistis informacija mokesčių srityje, kuriuos pateikia besikreipiančiosios valstybės kompetentinga institucija remdamasi:

<...>

4. 2013 m. kovo 29 d. iš dalies pakeistu Įstatymu dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje<sup>\*</sup>; <...>“

3 straipsnis

„1. Kompetentinga mokesčių administracija patikrina prašymo keistis informacija formalią atitiktį teisės aktams. Prašymo keistis informacija forma atitinka reikalavimus, jei jame nurodytas teisinis pagrindas, prašymą pateikusi kompetentinga institucija ir kita sutartyse ir įstatymuose numatyta informacija.

<...>

3. Jei kompetentinga mokesčių administracija neturi prašomos informacijos, kompetentingos mokesčių administracijos direktorius arba jo pavaduotojas

<sup>\*</sup> 2013 m. kovo 29 d. Įstatymas, kuriuo į nacionalinę teisę perkeliama 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyva 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinanti Direktyvą 77/799/EEB <...>.

registruotu laišku praneša informaciją turinčiam asmeniui apie savo sprendimą dėl įpareigojimo pateikti prašomą informaciją. Pranešimas apie šį sprendimą prašomą informaciją turinčiam asmeniui reiškia, kad pranešta bet kuriam kitam jame nurodytam asmeniui.

<...>“

#### 5 straipsnis

„1. Jei prašoma informacija nesuteikiama per vieną mėnesį nuo pranešimo apie sprendimą dėl įpareigojimo pateikti prašomą informaciją, informaciją turinčiam asmeniui gali būti skiriama administracinė bauda, kurios maksimalus dydis yra 250000 EUR. Jos dydį nustato kompetentingos mokesčių administracijos direktorius arba jo pavaduotojas“.

#### 6 straipsnis

„1. Dėl prašymo keisti informacija ir sprendimo dėl įpareigojimo pateikti prašomą informaciją, nurodytų 3 straipsnio 1 ir 3 dalyse, negali būti pateikiamas skundas.

2. Informaciją turintis asmuo gali kreiptis į administracinę teisumą dėl 5 straipsnyje numatytų sprendimų pakeitimo. Šis skundas turi būti pateiktas per vieną mėnesį nuo pranešimo apie sprendimą prašomą informaciją turinčiam asmeniui. Jis turi stabdomąjį poveikį. Nukrypstant nuo teisės aktų, susijusių su procesu administraciniuose teismuose, kiekviena šalis gali pateikti ne daugiau kaip vieną pareiškimą, įskaitant pagrindinį skundą. Atsiliepimas į skundą turi būti pateiktas per mėnesį nuo pagrindinio skundo pateikimo teismo kanceliarijai. Tačiau rengiant bylą nagrinėti kolegijos, kuriai paskirta nagrinėti byla, pirmininkas gali savo iniciatyva nurodyti per jo nustatytą terminą pateikti papildomus pareiškimus. Administracinis teismas juos išnagrinėja per mėnesį nuo atsiliepimo į skundą pateikimo dienos arba nuo termino pateikti papildomus pareiškimus pabaigos“.

### **III. Apeliantės pozicija**

- 11 Liuksemburgo valstybė tvirtina, kad sprendimas dėl įpareigojimo pateikti prašomą informaciją gali būti apskūstas administraciniams teismams tik tuo atveju, jei ginčijamas sprendimas susijęs su pinigines sankcijos nustatymu. Galimybė administraciniuose teismuose užginčyti 2014 m. lapkričio 25 d. įstatymo 5 straipsnio 2 dalyje numatytą administracinę baudą, Liuksemburgo valstybės teigimu, yra veiksminga teisių gynimo priemonė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 47 straipsnį.
- 12 Net jeigu būtų daroma prielaida, kad teisė pateikti skundą egzistuoja, Liuksemburgo valstybė primena, kad Sprendime *Berlioz* Teisingumo Teismas nustatė valstybės, į kurią kreiptasi, teisminės kontrolės apribojimus nurodydamas,

kad „teismas turi tik įsitikinti, kad sprendimas dėl įpareigojimo grindžiamas pakankamai motyvuotu besikreipiančiosios institucijos prašymu pateikti informaciją, kuri nėra akivaizdžiai visiškai nereikalinga, kiek tai susiję su atitinkamu mokesčių mokėtoju ir informaciją galbūt turinčiu trečiuoju asmeniu bei siekiamais mokesčių tikslais“ (2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 86 punktas).

- 13 Ji mano, kad administracinis teismas, klaidingai aiškindamas taikytinas nuostatas, nusprendė, kad Ispanijos valdžios institucijos bendrai ir abstrakčiai prašo pateikti bendrą informaciją, susijusią su kitomis sutartimis, kurių buvimas net nepatvirtintas – Ispanijos mokesčių institucijos tik numano, kad jos yra. Administracinis teismas, reikalaujamas, kad Ispanijos valdžios institucijos pateiktų papildomą informaciją, kuri patvirtintų, kad buvo sudarytos kitos sutartys, kurios gali būti svarbios nagrinėjamo apmokestinimo atveju, viršija tarptautinio keitimosi informacija standarto reikalavimus, kokie nurodyti Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) pavyzdinės sutarties dėl pajamų ir kapitalo apmokestinimo 26 straipsniui skirtame komentare.
- 14 Liuksemburgo valstybė tvirtina, kad informacija, susijusi su kitomis sutartimis, kurios nėra sutartys, atsakovės sudarytos su 2017 m. birželio 16 d. sprendime nurodytomis bendrovėmis, greičiausiai reikalinga Ispanijos valdžios institucijų tyrimui, atsižvelgiant į atitinkamo mokesčių mokėtojo tapatybę ir siekiamus mokesčių tikslus. Ji mano, kad šiuo aspektu prašymas pagrįstai galiotų tik toms sutartims, kurias, pirma, sudarė atsakovė, antra, jos būtų taikomos tais mokesčiais metais, kuriais Ispanijos valdžios institucijos vykdė tyrimą, ir, trečia, būtų susijusios su atitinkamu mokesčių mokėtoju.

#### **IV. Cour administrative vertinimas**

- 15 Pirmiausia *Cour administrative* tvirtina, kad Chartija taikytina šiuo atveju, nes nagrinėjamu Liuksemburgo teisės aktu įgyvendinama Sąjungos teisė. Šiuo klausimu administracinis teismas remiasi 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimu *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373, 37 punktas): „Nurodant nacionalinėje teisėje esančias informacijai rinkti skirtas priemones, Direktyvoje 2011/16 valstybės narės įpareigojamos imtis prašomai informacijai gauti būtinų priemonių, kad įvykdytų įsipareigojimus keitimosi informacija srityje“.
- 16 Tokiomis aplinkybėmis, kompetentinga valstybės narės, į kurią kreipiamasi, institucija, priimdama sprendimus, kuriais reikalaujama, kad informacijos turėtojai pateiktų kitos valstybės narės institucijos prašomą informaciją, įgyvendina Sąjungos teisę, taigi Chartijos nuostatos taikomos ir ginčijamam sprendimui dėl įpareigojimo pateikti informaciją.

**A. Pirmasis prejudicinis klausimas**

- 17 Vis dėlto *Cour administrative* patikslina, kad, šiuo atveju skundas buvo pateiktas tiesiogiai dėl pradinio akto, kuris buvo priimtas pirmajame keitimosi informacija valstybėje, į kurią kreipiamasi, procedūros etape, t. y. dėl 2017 m. birželio 16 d. sprendimo dėl įpareigojimo pateikti informaciją, nelaukiant, kol antrajame keitimosi informacija procedūros etape bus skirta administracinė nuobauda už įpareigojimo nevykdymą. Tačiau savo Sprendime *Berlioz* Teisingumo Teismas nepriėmė sprendimo dėl Chartijos 47 straipsnio išaiškinimo pirmajame keitimosi informacija procedūros etape, t. y. priimant patį sprendimą dėl įpareigojimo pateikti prašomą informaciją.
- 18 Su Chartija susijusiuose išaiškinimuose nurodyta, kad „7 straipsnyje garantuotos teisės (teisė į privatų gyvenimą) atitinka EŽTK 8 straipsnyje garantuotas teises. Atsižvelgiant į technologijų vystymąsi žodis „susirašinėjimas“ buvo pakeistas žodžiu „komunikacija“. Remiantis Chartijos 52 straipsnio 3 dalimi, šios teisės esmė ir taikymo apimtis yra tokia pati kaip atitinkamo EŽTK straipsnio. Todėl apribojimai, kurie gali būti teisėtai nustatyti šiai teisei, yra tokie patys kaip EŽTK 8 straipsnyje leidžiami apribojimai“.
- 19 Iš Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudencijos matyti, kad valstybės, kurioje veikia bankas, kuriame yra banko sąskaita, keičiantis informacija atliekamas klientų banko duomenų perdavimas kitos valstybės, konkrečiu atveju – gyvenamosios vietos valstybės institucijoms, vėliausiai faktinio perdavimo gyvenamosios vietos valstybei momentu turi būti laikomas teisės į privatų gyvenimą apribojimu, kuris pateisinamas tik tuo atveju, jeigu tenkina EŽTK 8 straipsnio 2 dalyje įtvirtintas sąlygas. (2015 m. gruodžio 22 d. EŽTT sprendimas *G.S.B. prieš Šveicariją*, byla 28601/11).
- 20 Kita vertus, EŽTT keitimosi informacija srityje taip pat taiko savo jurisprudenciją, susijusią su pozityviomis valstybių pareigomis ir procedūrinėmis garantijomis, kurias jos turi numatyti, kad užtikrintų veiksmingą EŽTK 8 straipsnyje įtvirtintų teisių apsaugą, remdamosi tik šia nuostata, neatsižvelgiant į EŽTK 6 straipsnį. Pozityvios pareigos yra ir materialinės, nes jomis turi būti užtikrinta galimybė veiksmingai pasinaudoti saugomomis teisėmis, ir procesinės, nes galimybė pasinaudoti pagal EŽTK 8 straipsnį saugoma teise reiškia, kad sprendimų priėmimo procesas turi būti teisingas ir turi būti sudarytos sąlygos tinkamai atsižvelgti į pagal EŽTK saugomus interesus. (2007 m. kovo 20 d. EŽTT sprendimas *Tysiac prieš Lenkiją*, byla 5410/03 ir 2006 m. vasario 14 d. EŽTT sprendimas *Turek prieš Slovakiją*, byla 57986/00).
- 21 Taigi yra rimtų priežasčių Chartijos 7 straipsnį ir 52 straipsnio 1 dalį aiškinti kartu su Chartijos 47 straipsniu arba atskirai taip, kad 2017 m. birželio 16 d. sprendimas, kuriuo, siekiant keistis informacija su Ispanijos valdžios institucijomis, atsakovė įpareigojama pateikti informaciją apie jos sudarytas sutartis, susijusias su atitinkamu mokesčių mokėtoju, atitinkamas sąskaitas ir atsakovės banko sąskaitų duomenis, laikytinas valstybės kišimusi į jos privatų

gyvenimą, dėl kurio valstybė narė, į kurią kreipiamasi, įpareigojama savo teisės aktuose nustatyti procedūrinės garantijas, kad būtų užtikrinta veiksminga Chartijos 7 straipsnyje nustatytų teisių apsauga, arba net nustatyti veiksmingas teisių gynimo priemones pagal Chartijos 47 straipsnį.

- 22 *Cour administrative* priduria, kad pateikiant pagrindimą reikia remtis ir Chartijos 8 straipsniu, kuriuo užtikrinama fizinių asmenų apsauga tvarkant asmens duomenis, nes informacijos rinkimas iš ją turinčio trečiojo asmens tam tikromis sąlygomis gali būti laikomas panašiu tvarkymu ir gali būti laikoma, kad tokia apsauga yra EŽTK 8 straipsniu užtikrinamos apsaugos dalis.
- 23 Konstatavęs, kad Teisingumo Teismas dar neturėjo galimybės priimti sprendimo nei dėl kišimosi į trečiojo asmens, kuriam skirtas sprendimas dėl įpareigojimo pateikti informaciją, privatų gyvenimą, kaip tai suprantama pagal Chartijos 7 straipsnį, susijusio su valstybių narių keitimusi informacija įgyvendinant Direktyvą 2011/16, nei dėl valstybėms narėms dėl valstybės kišimosi taikomo reikalavimo nustatyti procedūrinės garantijas, *Cour administrative* pateikia pirmąjį klausimą, kuris nurodytas toliau.

#### B. Antrasis prejudicinis klausimas

- 24 Atsižvelgus į Liuksemburgo valstybės išdėstytus argumentus kyla klausimas, koks yra prašomos informacijos numatomo reikalingumo („informacijos, kuri, kaip galima numatyti, gali būti reikalinga“) kriterijaus turinys ir kokia valstybės, į kurią kreipiamasi, kompetentingo teismo kontrolės apimtis.
- 25 Teisingumo Teismas nurodė, kad: „ši numatomo reikalingumo sąvoka atspindi EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 26 straipsnyje vartojamą sąvoką tiek dėl jų panašumo, tiek dėl 2009 m. vasario 2 d. pasiūlymo dėl Tarybos direktyvos COM(2009) 29 *final*, susijusios su administraciniu bendradarbiavimu apmokestinimo srityje, po kurio priimta Direktyva 2011/16, motyvų dalyje pateikiamos nuorodos į EBPO sutartis. 2012 m. liepos 17 d. EPBO Tarybos pateiktuose šio straipsnio komentaruose nurodoma, kad valstybės sutarties šalys negali vykdyti „atsitiktinės paieškos“ arba prašyti informacijos, kuri mažai tikėtina, kad yra svarbi aiškinantis su mokesčiais susijusius konkretaus mokesčių mokėtojo reikalus. Atvirkščiai, reikalinga pagrįsta tikimybė, kad prašoma informacija bus svarbi“ (2017 m. gegužės 16 d Sprendimo *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373, 67 punktą).
- 26 Siekiant parodyti, kaip taikomas 26 straipsnis, komentarų 8 punkte aprašyti keturi tipiniai atvejai, kai galima keistis informacija. Kiekvienas iš šių atvejų yra susijęs su tam tikra konkrečia informacija (a pavyzdyje už prekes mokama kaina, b pavyzdyje bendrovės už prekes mokama kaina, c pavyzdyje informacija apie valstybės, į kurią kreipiamasi, bendrovės arba bendrovių grupės nustatytas kainas, kad jas būtų galima tiesiogiai patikrinti pagal prašančiosios valstybės bendrovės nustatytas kainas ir d pavyzdyje patvirtinimas, kad valstybėje, į kurią kreipiamasi, įsisteigęs paslaugų teikėjas tinkamai apskaitė paslaugų sąnaudas).



- 27 Iš dalies pakeitus 2014 m. liepos 15 d. komentarus, komentarų 8 punktas papildytas e pavyzdžiu, kuriame nurodyta, kad numatomo reikalingumo kriterijų tenkina prašymas pateikti informaciją, susijusią ne su konkrečiomis banko sąskaitomis, o su visomis tam tikrame banke atidarytomis sąskaitomis, kurias turintis atitinkamas mokesčių mokėtojas yra tikrasis savininkas, taip pat su nekonkrečiomis sąskaitomis, kurios priklauso kitiems atskirai nurodytiems asmenims, susijusiems su atitinkamu mokesčių mokėtoju.
- 28 Šis e pavyzdys iš esmės aktualus šioje byloje, nes Ispanijos valdžios institucijų prašoma informacija susijusi su sutartimis, sąskaitomis ir atitinkamais mokėjimais, kurie nėra nurodyti, o apibrėžti pagal kriterijus, pirmiausia atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamas sutartis sudarė atsakovė, antra, į atitinkamus mokestinius metus, dėl kurių Ispanijos valdžios institucijos vykdė tyrimą, ir, trečia, į jų ryšį su atitinkamu mokesčių mokėtoju.
- 29 Tačiau toks keitimosi informacija gavus prašymą dėl nenurodytos, bet pagal tam tikrus kriterijus apibrėžtos informacijos išplėtimas į pavyzdinės sutarties komentarus įtrauktas keliais 2014 m. liepos 15 d. padarytais 26 straipsnio komentarų pakeitimais.
- 30 Pavyzdinės sutarties komentarų 4.3 punkte nurodyta, kad 2014 m. liepos 15 d. pavyzdinės sutarties pakeitimai padaryti „*siekiant atsižvelgti į naujausius pokyčius ir patikslinti tam tikrų šio straipsnio nuostatų išaiškinimą*“. 4.4 punkte pridurta, kad su 26 straipsniu susiję komentarai „*išplėsti siekiant patikslinti standarto „numatomas reikalingumas“ ir sąvokos „atsitiktinė paieška“ išaiškinimą, juos papildant: bendrais paaiškinimais (žr. 5 dalį), išsamesne informacija dėl tikrinamo arba tiriamojo mokesčio mokėtojo tapatybės (žr. 5.1 dalį), išsamesne informacija dėl mokesčių mokėtojų grupės prašymų (žr. 5.2 dalį) ir naujais pavyzdžiais (žr. 8 dalies e-h punktus ir 8.1 dalį)*“.
- 31 Be to, kad ši informacija pateikiama vien kaip pavyzdinės sutarties 26 straipsnio išaiškinimo patikslinimas, galima pagrįstai kelti klausimą, ar visi šie aspektai, įskaitant nenurodytą, bet pagal tam tikrus kriterijus apibrėžtą informaciją, gali būti faktiškai laikomi vien rašytiniu nepakeistos sutarties, kurios apimtis išliko tokia pati, teksto sukonkretinimu, ar jie neturi būti laikomi pavyzdinės sutarties 26 straipsnio aiškinimo išplėtimu, galinčiu turėti poveikį šios nuostatos taikymo sričiai dėl šių aspektų poveikio valstybių ir asmenų, susijusių su keitimusi informacija, teisėms ir pareigoms. Pagal pastarąją analizę pavyzdinės sutarties 26 straipsnio komentarų pakeitimai yra naujas etapas plėtojant nurodytą tarptautinį keitimosi informacija gavus prašymą standartą, kuris, pagal EBPO, turėtų būti kiek įmanoma labiau taikomas.
- 32 2014 m. liepos 15 d. pavyzdinės sutarties 26 straipsnio komentarų pakeitimai gali būti laikomi šios nuostatos aiškinimo išplėtimu, turinčiu poveikį valstybių ir asmenų, susijusių su keitimusi informacija, teisėms ir pareigoms, todėl pirmiausia reikia kelti konkretų klausimą, ar 2009 m. pasiūlyta ir 2011 m. priimta direktyva gali būti aiškinama darant nuorodą į vėlesnę pavyzdinės sutarties versiją, kurioje

įtvirtinti tokie nauji su keitimusi informacija gavus prašymą susiję pokyčiai, ir bendresnį klausimą, ar Sąjungos teisės aktų leidėjas gali teisėtai pavesti tarptautinei organizacijai, kuri yra trečioji šalis, konkrečiai aiškinti Sąjungos teisės nuostatas, kuriomis nustatomos valstybių narių pareigos ir daromas poveikis atitinkamų asmenų pagrindinėms teisėms.

- 33 Nors Teisingumo Teismas savo 2019 m. vasario 26 d. Sprendime *N Luxembourg 1 ir kt.* (C-115/16, C-118/16, C-119/16 ir C-299/16, EU:C:2019:134, EU:C:2019:134) jau pripažino, kad „*vélesni minėti [EBPO] pavyzdinės sutarties [dėl apmokestinimo] ir jos komentarų pakeitimai yra reikšmingi*“ aiškinant direktyvą, *Cour administrative* kyla klausimas, ar toks požiūris gali būti taikomas ir aiškinimui, turinčiam poveikį pagrindinėms asmenų teisėms, ir ar toks požiūris suderinamas su reikalavimais, susijusiais su teisinio saugumo, kuris yra pagrindinis Sąjungos teisės principas, paisymu.
- 34 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, kyla pagrįstų abejonių dėl Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalies ir 5 straipsnio aiškinimo ir su juo susijusio prašomos informacijos numatomo reikalingumo kriterijaus.

## V. Prejudiciniai klausimai

- 35 *Cour administrative* pateikė šiuos klausimus:

1. Ar Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 7, 8 straipsnius ir 52 straipsnio 1 dalį, galimai siejant juos su Chartijos 47 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriais, pagal keitimosi informacija gavus prašymą tvarką, nustatytą pirmiausia siekiant įgyvendinti 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyvą 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinančią Direktyvą 77/799/EEB, informaciją turinčiam trečiajam asmeniui neleidžiama pateikti jokio skundo, įskaitant, be kita ko, skundą teismui, dėl sprendimo, kuriuo tos valstybės narės kompetentinga institucija jį įpareigoja pateikti informaciją siekiant patenkinti kitos valstybės narės prašymą keistis informacija?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar Direktyvos 2011/16 1 straipsnio 1 dalį ir 5 straipsnį reikia aiškinti, prireikus atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 26 straipsnio aiškinimo kintamąjį pobūdį, taip, kad prašymas keistis informacija, kartu prašomos valstybės narės kompetentingos institucijos sprendimas įpareigoti pateikti informaciją, kuriuo patenkinamas šis prašymas, atitinka akivaizdaus numatomo reikalingumo trūkumo nebuvimo kriterijų, jeigu prašančioji valstybė narė nurodo atitinkamo mokesčių mokėtojo tapatybę, laikotarpį, dėl kurio prašančioje valstybėje narėje atliekamas tyrimas, ir nurodytą informaciją turinčio asmens tapatybę, kartu prašant nenurodytos, bet pagal kriterijus apibrėžtos informacijos, susijusios su sutartimis, sąskaitomis ir atitinkamais mokėjimais, pirma, atsižvelgiant į tai, kad tas sutartis sudarė nustatytas informacijos turėtojas, antra, į tų sutarčių taikymą atitinkamais

mokestiniais metais, dėl kurių prašančios valstybės narės institucijos atlieka tyrimą ir, trečia, jų ryšį su atitinkamu nustatytu mokesčiu mokėtoju?

DARBINIS VERTINMAS