Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Große Kammer)

6. Oktober 2020 * [i]

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Richtlinie 2011/16/EU – Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung – Art. 1 und 5 – Anordnung der Übermittlung von Informationen an die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats, die auf ein Ersuchen um Austausch von Informationen der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats tätig wird – Informationsinhaber, dem die zuständige Behörde des erstgenannten Mitgliedstaats die Übermittlung aufgibt – Steuerpflichtiger, der von der Untersuchung betroffen ist, die dem Ersuchen der zuständigen Behörde des letztgenannten Mitgliedstaats zugrunde liegt – Dritte, mit denen der Steuerpflichtige Rechts-, Bank- oder Finanzbeziehungen oder ganz allgemein wirtschaftliche Beziehungen unterhält – Gerichtlicher Rechtsschutz – Charta der Grundrechte der Europäischen Union – Art. 47 – Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf – Art. 52 Abs. 1 – Beschränkung – Rechtsgrundlage – Beachtung des Wesensgehalts des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf – Bestehen eines Rechtsbehelfs, der es den betroffenen Einzelnen ermöglicht, eine wirksame Kontrolle aller relevanten Tatsachen- und Rechtsfragen sowie einen wirksamen gerichtlichen Schutz der ihnen durch das Unionsrecht garantierten Rechte zu erlangen – Von der Union anerkannte dem Gemeinwohl dienende Zielsetzung – Bekämpfung internationalen Steuerbetrugs und internationaler Steuerhinterziehung – Verhältnismäßigkeit – ‚Voraussichtliche Erheblichkeit' der Informationen, die Gegenstand der Auskunftsanordnung sind – Gerichtliche Überprüfung – Umfang – Zu berücksichtigende personelle, zeitliche und sachliche Gesichtspunkte“

In den verbundenen Rechtssachen C-245/19 und C-246/19

betreffend Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof, Luxemburg) mit Entscheidungen vom 14. März 2019, beim Gerichtshof eingegangen am 20. März 2019, in den Verfahren

État luxembourgeois

gegen

B (C-245/19)

und

État luxembourgeois

gegen

* Verfahrenssprache: Französisch.

B,

C,

D,

F. C.,

Beteiligte:

A (C-246/19),

erlässt

DER GERICHTSHOF (Große Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten K. Lenaerts, der Vizepräsidentin R. Silva de Lapuerta, der Kammerpräsidenten J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan und S. Rodin, der Richter M. Ilešič, J. Malenovský (Berichterstatter), D. Šváby und F. Biltgen, der Richterin K. Jürimäe sowie der Richter C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen und N. Wahl,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: M.-A. Gaudissart, Hilfskanzler,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 26. Mai 2020,

unter Berücksichtigung der Erklärungen:

– von B, C, D und F. C., vertreten durch C. Henlé, avocate,

– der luxemburgischen Regierung, zunächst vertreten durch D. Holderer und T. Uri, dann durch Letztgenannten als Bevollmächtigte,

– der belgischen Regierung, vertreten durch S. Baeyens, P. Cottin und J.-C. Halleux als Bevollmächtigte,

– der griechischen Regierung, vertreten durch A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou und G. Konstantinos als Bevollmächtigte,

– der spanischen Regierung, vertreten durch S. Jiménez García als Bevollmächtigten,

– der französischen Regierung, zunächst vertreten durch A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas und E. Toutain, dann durch A. Alidière, E. de Moustier und E. Toutain als Bevollmächtigte,

– der polnischen Regierung, vertreten durch B. Majczyna als Bevollmächtigten,

– der Europäischen Kommission, zunächst vertreten durch N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels und P. J. O. Van Nuffel, dann durch die drei Letztgenannten als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 2. Juli 2020

folgendes

Urteil

1 Die Vorabentscheidungsersuchen betreffen zum einen die Auslegung der Art. 7, 8 und 47 sowie von Art. 52 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (im Folgenden: Charta) und zum anderen der Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. 2011, L 64, S. 1) in der durch die Richtlinie 2014/107/EU des Rates vom 9. Dezember 2014 (ABl. 2014, L 359, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 2011/16).

2 Sie ergehen im Rahmen zweier Rechtsstreitigkeiten zwischen dem luxemburgischen Staat und der Gesellschaft B (erster Rechtsstreit) bzw. den Gesellschaften B, C und D sowie F. C. (zweiter Rechtsstreit) wegen zweier Entscheidungen des Directeur de l'administration des contributions directes (Leiter der Verwaltung für direkte Abgaben, Luxemburg, im Folgenden: Directeur), mit denen gegenüber der Gesellschaft B bzw. der Bank A angeordnet wurde, ihm bestimmte Informationen zu übermitteln, und zwar im Anschluss an Ersuchen um Informationsaustausch zwischen Mitgliedstaaten in Steuerangelegenheiten.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Richtlinie 2011/16

3 In den Erwägungsgründen 1, 2, 9 und 27 der Richtlinie 2011/16 heißt es:

„(1) Im Zeitalter der Globalisierung wird der Bedarf der Mitgliedstaaten an gegenseitiger Amtshilfe im Bereich der Besteuerung immer vordringlicher. Durch die erhebliche Zunahme der Mobilität der Steuerpflichtigen, der Anzahl der grenzüberschreitenden Transaktionen und der Internationalisierung der Finanzinstrumente wird es für die Mitgliedstaaten immer schwieriger, die geschuldeten Steuern ordnungsgemäß festzusetzen. Diese zunehmende Schwierigkeit wirkt sich auf das Funktionieren der Steuersysteme aus und zieht Doppelbesteuerung nach sich, was wiederum zu Steuerbetrug und Steuerhinterziehung Anlass gibt …

(2) Ein einzelner Mitgliedstaat ist daher nicht in der Lage, sein internes Steuersystem, insbesondere was die direkten Steuern angeht, zu verwalten, ohne Informationen aus anderen Mitgliedstaaten zu erhalten. Um die negativen Auswirkungen dieser Situation zu beseitigen, ist es unumgänglich, eine neue Verwaltungszusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten zu entwickeln. Es besteht Bedarf an Instrumenten zur Vertrauensbildung zwischen den Mitgliedstaaten, die dafür Sorge tragen, dass für alle Mitgliedstaaten dieselben Regeln, Pflichten und Rechte gelten.

…

(9) Mitgliedstaaten sollten Informationen über einzelne Fälle austauschen, wenn sie von einem anderen Mitgliedstaat darum ersucht werden, und sollten die notwendigen Ermittlungen durchführen, um die betreffenden Informationen zu beschaffen. Mit dem Standard der ‚voraussichtlichen Erheblichkeit' soll gewährleistet werden, dass ein Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten im größtmöglichen Umfang stattfindet, und zugleich klargestellt werden, dass es den Mitgliedstaaten nicht gestattet ist, sich an Beweisausforschungen (‚fishing expeditions') zu beteiligen oder um Informationen zu ersuchen, bei denen es unwahrscheinlich ist, dass sie für die Steuerangelegenheiten eines bestimmten Steuerpflichtigen erheblich sind. …

…

(27) Jeder Informationsaustausch, auf den in dieser Richtlinie Bezug genommen wird, unterliegt den Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 95/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. Oktober 1995 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr [(ABl. 1995, L 281, S. 31)] … Allerdings sollten Beschränkungen bestimmter Rechte und Pflichten nach der Richtlinie 95/46 … erwogen werden, um die in Artikel 13 Absatz 1 Buchstabe e jener Richtlinie genannten Interessen zu schützen. Solche Beschränkungen sind angesichts der potenziellen Einnahmenausfälle für die Mitgliedstaaten und der wesentlichen Bedeutung der von der vorliegenden Richtlinie erfassten Informationen für eine wirksame Betrugsbekämpfung erforderlich und verhältnismäßig."

4 Art. 1 („Gegenstand") Abs. 1 der Richtlinie 2011/16 lautet:

„Diese Richtlinie legt die Regeln und Verfahren fest, nach denen die Mitgliedstaaten untereinander im Hinblick auf den Austausch von Informationen zusammenarbeiten, die für die Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten über die in Artikel 2 genannten Steuern voraussichtlich erheblich sind."

5 Art. 5 („Verfahren für den Informationsaustausch auf Ersuchen") dieser Richtlinie sieht vor:

„Auf Ersuchen der ersuchenden Behörde übermittelt die ersuchte Behörde der ersuchenden Behörde alle in Artikel 1 Absatz 1 genannten Informationen, die sie besitzt oder die sie im Anschluss an behördliche Ermittlungen erhalten hat."

6 Nach Art. 7 der Richtlinie sind die in ihrem Art. 5 genannten Informationen möglichst rasch und, außer in bestimmten besonders gelagerten Fällen, innerhalb von zwei oder sechs Monaten zur Verfügung zu stellen, je nachdem, ob die ersuchte Behörde bereits im Besitz der erbetenen Informationen ist oder nicht.

7 Art. 25 („Datenschutz") Abs. 1 der Richtlinie 2011/16 bestimmt:

„Jeder Informationsaustausch gemäß dieser Richtlinie unterliegt den Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 95/46.… Zur korrekten Anwendung der vorliegenden Richtlinie begrenzen die Mitgliedstaaten jedoch den Anwendungsbereich der in Artikel 10, Artikel 11 Absatz 1, Artikel 12 und Artikel 21 der Richtlinie 95/46… genannten Pflichten und Rechte, soweit dies notwendig ist, um die in Artikel 13 Absatz 1 Buchstabe e jener Richtlinie genannten Interessen zu schützen."

Richtlinie 95/46

8 Art. 10, Art. 11 Abs. 1 und die Art. 12 und 21 der Richtlinie 95/46 regeln erstens die Art und Weise der Information natürlicher Personen, die von einer Verarbeitung personenbezogener Daten betroffen sind, wenn diese Daten bei ihnen erhoben werden, zweitens die Art und Weise der Information dieser natürlichen Personen für den Fall, dass die Daten nicht bei ihnen erhoben wurden, drittens das Auskunftsrecht dieser natürlichen Personen hinsichtlich der in Rede stehenden Daten und viertens die Öffentlichkeit der Verarbeitungen personenbezogener Daten.

9 Nach Art. 13 Abs. 1 Buchst. e dieser Richtlinie können die Mitgliedstaaten Rechtsvorschriften erlassen, die die Pflichten und Rechte gemäß u. a. Art. 10, Art. 11 Abs. 1, Art. 12 und Art. 21 der Richtlinie beschränken, sofern eine solche Beschränkung notwendig ist für ein wichtiges wirtschaftliches oder finanzielles Interesse eines Mitgliedstaats oder der Union einschließlich Währungs-, Haushalts- und Steuerangelegenheiten.

10 Art. 22 der Richtlinie bestimmt:

„Unbeschadet des verwaltungsrechtlichen Beschwerdeverfahrens, das vor Beschreiten des Rechtsweges … eingeleitet werden kann, sehen die Mitgliedstaaten vor, dass jede Person bei der Verletzung der Rechte, die ihr durch die für die betreffende Verarbeitung geltenden einzelstaatlichen Rechtsvorschriften garantiert sind, bei Gericht einen Rechtsbehelf einlegen kann."

Verordnung (EU) 2016/679

11 Die Richtlinie 95/46 wurde mit Wirkung vom 25. Mai 2018 durch die Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46 (Datenschutz-Grundverordnung) (ABl. 2016, L 119, S. 1, und Berichtigung im ABl. 2018, L 127, S. 2) aufgehoben, deren Art. 1 („Gegenstand und Ziele") u. a. klarstellt, dass diese Verordnung Vorschriften zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten enthält und die Grundrechte und Grundfreiheiten natürlicher Personen und insbesondere deren Recht auf Schutz personenbezogener Daten schützt. Außerdem sieht Art. 94 Abs. 2 dieser Verordnung vor, dass Verweise auf die Richtlinie 95/46 als Verweise auf die vorliegende Verordnung gelten.

12 Die Art. 13, 14 und 15 der Verordnung 2016/679 übernehmen jeweils, mit Änderungen, die früher in Art. 10, Art. 11 Abs. 1 bzw. Art. 12 der Richtlinie 95/46 enthaltenen Bestimmungen.

13 Nach Art. 23 Abs. 1 Buchst. e dieser Verordnung, der mit Änderungen die zuvor in Art. 13 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 95/46 enthaltene Bestimmung übernimmt, können durch Rechtsvorschriften der Union oder der Mitgliedstaaten die Pflichten und Rechte gemäß u. a. den Art. 13 bis 15 dieser Verordnung im Wege von Gesetzgebungsmaßnahmen beschränkt werden, sofern eine solche Beschränkung den Wesensgehalt der Grundrechte und Grundfreiheiten achtet und in einer demokratischen Gesellschaft eine notwendige und verhältnismäßige Maßnahme darstellt, die den Schutz bestimmter wichtiger Ziele des allgemeinen öffentlichen Interesses, und insbesondere eines wichtigen wirtschaftlichen oder finanziellen Interesses der Union oder eines Mitgliedstaats, etwa im Währungs-, Haushalts- und Steuerbereich sowie im Bereich der öffentlichen Gesundheit und der sozialen Sicherheit, sicherstellt.

14 Art. 79 Abs. 1 der Verordnung 2016/679, der mit Änderungen Art. 22 der Richtlinie 95/46 übernimmt, sieht vor, dass jede von einer Verarbeitung personenbezogener Daten betroffene Person unbeschadet eines verfügbaren verwaltungsrechtlichen oder außergerichtlichen Rechtsbehelfs das Recht auf einen wirksamen gerichtlichen Rechtsbehelf hat, wenn sie der Ansicht ist, dass die ihr aufgrund dieser Verordnung zustehenden Rechte infolge einer nicht im Einklang mit dieser Verordnung stehenden Verarbeitung ihrer personenbezogenen Daten verletzt wurden.

Luxemburgisches Recht

Gesetz vom 29. März 2013

15 Art. 6 des Gesetzes vom 29. März 2013 zur Umsetzung der Richtlinie 2011/16 und 1. zur Änderung des allgemeinen Steuergesetzes und 2. zur Aufhebung des geänderten Gesetzes vom 15. März 1979 über die internationale Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern (*Mémorial* A 2013, S. 756) bestimmt:

„Auf Ersuchen der ersuchenden Behörde übermittelt die ersuchte luxemburgische Behörde ihr alle für die Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts des ersuchenden Mitgliedstaats über die … Steuern voraussichtlich erheblichen Informationen, die sie besitzt oder die sie im Anschluss an behördliche Ermittlungen erhalten hat."

Gesetz vom 25. November 2014

16 Das Gesetz vom 25. November 2014 über das auf den Informationsaustausch auf Ersuchen in Steuerangelegenheiten anzuwendende Verfahren sowie zur Änderung des Gesetzes vom 31. März 2010 über die Genehmigung der Besteuerungsübereinkünfte und über das darauf anzuwendende Verfahren für den Informationsaustausch auf Ersuchen (*Mémorial* A 2014, S. 4170, im Folgenden: Gesetz vom 25. November 2014) findet u. a. auf Ersuchen um Informationsaustausch gemäß Art. 6 des in der vorstehenden Randnummer angeführten Gesetzes vom 29. März 2013 Anwendung.

17 In Art. 2 des Gesetzes vom 25. November 2014 heißt es:

„(1) Die Steuerbehörden sind befugt, die zur Durchführung des in den Übereinkünften und Gesetzen vorgesehenen Informationsaustauschs erbetenen Informationen aller Art von demjenigen zu verlangen, der über sie verfügt.

(2) Der Informationsinhaber ist verpflichtet, die verlangten Auskünfte vollständig, genau und unverändert innerhalb eines Monats nach Zustellung der die verlangten Auskünfte anordnenden Entscheidung zu erteilen. Diese Verpflichtung schließt die Übermittlung der unveränderten Schriftstücke ein, auf denen diese Auskünfte beruhen.

…"

18 Art. 3 dieses Gesetzes sah in seiner auf die Ausgangsrechtsstreitigkeiten anwendbaren Fassung vor:

„(1) Die zuständige Steuerverwaltung prüft die formelle Ordnungsmäßigkeit des Ersuchens um Informationsaustausch. Das Ersuchen um Informationsaustausch ist formal ordnungsgemäß, wenn es die Angabe der rechtlichen Grundlage und der ersuchenden zuständigen Behörde sowie die weiteren in den Übereinkünften und Gesetzen vorgesehenen Angaben enthält.

…

(3) Verfügt die zuständige Steuerverwaltung nicht über die erbetenen Informationen, stellt der Leiter der zuständigen Steuerbehörde oder dessen Vertreter dem Informationsinhaber seine die Erteilung der erbetenen Auskünfte anordnende Entscheidung durch eingeschriebenen Brief zu. Die Zustellung der Entscheidung an den Inhaber der erbetenen Informationen gilt als Zustellung an jede andere darin genannte Person.

…“

19 In Art. 5 Abs. 1 dieses Gesetzes heißt es:

„Werden die verlangten Auskünfte nicht innerhalb eines Monats nach Zustellung der die Erteilung der erbetenen Auskünfte anordnenden Entscheidung erteilt, kann gegen den Informationsinhaber eine steuerliche Geldbuße von bis zu 250 000 Euro verhängt werden. Ihre Höhe wird vom Leiter der zuständigen Finanzbehörde oder dessen Vertreter festgesetzt.“

20 Art. 6 dieses Gesetzes lautete in seiner auf die Ausgangsrechtsstreitigkeiten anwendbaren Fassung wie folgt:

„(1) Gegen die in Art. 3 Abs. 1 und 3 genannten Ersuchen um Informationsaustausch und Anordnungen findet kein Rechtsbehelf statt.

(2) Gegen die in Art. 5 genannten Entscheidungen kann der Informationsinhaber Abänderungsklage vor dem Verwaltungsgericht erheben. … Die Klage hat aufschiebende Wirkung. …

…“

Gesetz vom 1. März 2019

21 Das Gesetz vom 1. März 2019 zur Änderung des Gesetzes vom 25. November 2014 über das auf den Informationsaustausch auf Ersuchen in Steuerangelegenheiten anzuwendende Verfahren (*Mémorial* A 2019, S. 112, im Folgenden: Gesetz vom 1. März 2019) trat am 9. März 2019 in Kraft.

22 Art. 3 Abs. 1 des Gesetzes vom 25. November 2014 in der Fassung des Gesetzes vom 1. März 2019 bestimmt:

„Die zuständige Steuerverwaltung prüft die formale Ordnungsmäßigkeit des Ersuchens um Informationsaustausch. Das Ersuchen um Informationsaustausch ist formal ordnungsgemäß, wenn es die Angabe der rechtlichen Grundlage und der ersuchenden zuständigen Behörde sowie die weiteren in den Übereinkünften und Gesetzen vorgesehenen Angaben enthält. Die zuständige

Steuerverwaltung vergewissert sich, dass den erbetenen Informationen im Hinblick auf die Identität der von dem Ersuchen um Informationsaustausch betroffenen Person und des Informationsinhabers sowie auf die Bedürfnisse des fraglichen Steuerverfahrens nicht völlig die voraussichtliche Erheblichkeit fehlt."

23 Art. 6 Abs. 1 des Gesetzes vom 25. November 2014 in der Fassung des Gesetzes vom 1. März 2019 sieht vor:

„Gegen die in Art. 3 Abs. 3 genannte Anordnung kann der Informationsinhaber Anfechtungsklage vor dem Verwaltungsgericht erheben. …"

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

24 Den Ausgangsrechtsstreitigkeiten liegt jeweils ein Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde, das die Steuerverwaltung des Königreichs Spanien an die Steuerverwaltung des Großherzogtums Luxemburg gerichtet hat, um Informationen über F. C. zu erhalten, eine natürliche Person mit Wohnsitz in Spanien, wo sie als Steuerpflichtige Gegenstand von Ermittlungen zur Feststellung ihrer Situation im Hinblick auf das nationale Steuerrecht ist.

Rechtssache C-245/19

25 Am 18. Oktober 2016 richtete die spanische Steuerverwaltung ein erstes Ersuchen um Informationsaustausch in Bezug auf F. C. an die luxemburgische Steuerverwaltung.

26 Am 16. Juni 2017 gab der Directeur diesem Ersuchen statt, indem er eine Entscheidung erließ, mit der er gegenüber der Gesellschaft B anordnete, Informationen über den Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2014 zu übermitteln, die folgende Punkte betrafen:

– die von der Gesellschaft B mit den Gesellschaften E und F geschlossenen Verträge über die Rechte von F. C.;

– alle anderen F. C. betreffenden Verträge, die entweder während des fraglichen Zeitraums oder vor oder nach diesem Zeitraum geschlossen wurden, aber während dieses Zeitraums wirksam wurden;

– alle im Zusammenhang mit diesen Verträgen ausgestellten oder erhaltenen Rechnungen sowie Angaben zur Art und Weise ihrer Einziehung und Bezahlung;

– nähere Informationen zu Bankkonten und Finanzinstituten, bei denen die verbuchten Geldbestände verwahrt sind.

27 In dieser Entscheidung wurde außerdem darauf hingewiesen, dass gegen sie nach Art. 6 des Gesetzes vom 25. November 2014 kein Rechtsbehelf statthaft sei.

28 Mit Klageschrift, die am 17. Juli 2017 bei der Kanzlei des Tribunal administratif (Verwaltungsgericht, Luxemburg) einging, erhob die Gesellschaft B Klage auf Abänderung, hilfsweise auf Aufhebung dieser Entscheidung.

29 Mit Urteil vom 26. Juni 2018 erklärte sich das Verwaltungsgericht für zuständig, über diese Klage zu entscheiden, soweit sie auf die Aufhebung der Entscheidung vom 16. Juni 2017 gerichtet war, und hob diese teilweise auf. Hinsichtlich seiner Zuständigkeit war es der Ansicht, dass Art. 6 Abs. 1 des Gesetzes vom 25. November 2014 nicht mit Art. 47 der Charta vereinbar sei, soweit er einen unmittelbaren Rechtsbehelf gegen eine die Übermittlung von Informationen an die Steuerverwaltung anordnende Entscheidung ausschließe, so dass diese Bestimmung unangewendet bleiben müsse. Zur Begründetheit vertrat es die Auffassung, dass einige der vom Directeur angeforderten Informationen für die von der spanischen Steuerverwaltung durchgeführte Untersuchung voraussichtlich nicht erheblich seien, so dass die Entscheidung vom 16. Juni 2017 aufzuheben sei, soweit sie gegenüber der Gesellschaft B die Übermittlung dieser Informationen angeordnet habe.

30 Mit am 24. Juli 2018 bei der Kanzlei der Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof, Luxemburg) eingegangener Rechtsmittelschrift legte der luxemburgische Staat gegen dieses Urteil Berufung ein.

31 Im Rahmen dieser Berufung macht er geltend, dass Art. 6 Abs. 1 des Gesetzes vom 25. November 2014 nicht gegen Art. 47 der Charta verstoße, da er dem nicht entgegenstehe, dass eine Person, gegen die eine die Übermittlung von Informationen an die Steuerverwaltung anordnende Entscheidung gerichtet sei und die über die erbetenen Informationen verfüge, diese Entscheidung, falls sie ihr nicht nachgekommen und ihr deshalb eine Sanktion auferlegt worden sei, im Rahmen einer Abänderungsklage gemäß Art. 6 Abs. 2 dieses Gesetzes inzident anfechten könne, mit der sie sich gegen diese Sanktion wenden könne. Folglich habe das Verwaltungsgericht zu Unrecht Art. 6 Abs. 1 dieses Gesetzes außer Acht gelassen und sich für zuständig erklärt, über die bei ihm erhobene Anfechtungsklage zu entscheiden. Außerdem sei das Gericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass einige der in der Entscheidung vom 16. Juni 2017 genannten Informationen voraussichtlich nicht erheblich im Sinne der Richtlinie 2011/16 seien.

32 In ihrer Vorlageentscheidung fragt sich die Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof) als Erstes, ob die Art. 7, 8, 47 und 52 der Charta es gebieten, einer Person, an die eine Entscheidung gerichtet sei, mit der ihr gegenüber angeordnet werde, der Steuerverwaltung Informationen, über die sie verfüge, zu übermitteln, zusätzlich zu der für diese Person bestehenden Möglichkeit, diese Entscheidung, wenn sie diese nicht beachtet habe und ihr deshalb später aus diesem Grund eine Sanktion auferlegt werde, inzident anzufechten, gemäß dem im Licht des Urteils vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373), ausgelegten Gesetz vom 25. November 2014 das Recht zuzuerkennen, gegen diese Entscheidung einen unmittelbaren Rechtsbehelf einzulegen.

33 Als Zweites möchte das vorlegende Gericht für den Fall, dass diese erste Frage bejaht wird, wissen, welchen Umfang die Prüfung hat, die der Richter im Rahmen eines solchen unmittelbaren Rechtsbehelfs in Bezug auf die voraussichtliche Erheblichkeit der in Rede stehenden Informationen im Licht der Art. 1 und 5 der Richtlinie 2011/16 durchzuführen veranlasst sein kann.

34 Unter diesen Umständen hat die Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Sind die Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 der Charta gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 47 der Charta dahin auszulegen, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die im Rahmen eines Verfahrens zum Informationsaustausch auf Ersuchen insbesondere im Hinblick auf die Umsetzung der Richtlinie 2011/16 erlassen wurden und jeden Rechtsbehelf, insbesondere gerichtlicher Natur, eines dritten Informationsinhabers gegen eine Entscheidung ausschließen, mit der ihn die zuständige Behörde dieses Mitgliedstaats zur Vorlage von Informationen zur Erfüllung eines Ersuchens um Informationsaustausch durch einen anderen Mitgliedstaat verpflichtet hat?

2. Sind, falls die erste Frage bejaht wird, Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16, gegebenenfalls unter Berücksichtigung der Entwicklung der Auslegung von Art. 26 des Mustersteuerabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, dahin auszulegen, dass ein Ersuchen um Austausch zusammen mit der dieses umsetzenden Anordnung der zuständigen Behörde des ersuchten Mitgliedstaats das Kriterium der nicht offensichtlich fehlenden voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllt, sofern der ersuchende Mitgliedstaat die Identität des betreffenden Steuerpflichtigen, den von der Untersuchung im ersuchenden Mitgliedstaat erfassten Zeitraum und die Identität des Inhabers der genannten Informationen angibt, wenn er Informationen hinsichtlich Verträgen sowie der damit zusammenhängenden Rechnungen und Zahlungen einholt, die nicht näher bestimmt, aber durch Kriterien eingegrenzt sind, die darauf bezogen sind, dass erstens diese Verträge durch den identifizierten Informationsinhaber geschlossen wurden, sie zweitens während der von der Untersuchung der Behörden des ersuchenden Mitgliedstaats erfassten Steuerjahre galten und sie drittens einen Zusammenhang mit dem betreffenden identifizierten Steuerpflichtigen aufweisen?

Rechtssache C-246/19

35 Am 16. März 2017 richtete die spanische Steuerverwaltung ein zweites Ersuchen um Informationsaustausch in Bezug auf F. C. an die luxemburgische Steuerverwaltung.

36 Am 29. Mai 2017 gab der Directeur diesem Ersuchen statt, indem er eine Entscheidung erließ, mit der er gegenüber der Bank A anordnete, Informationen über den Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2014 zu übermitteln, die folgende Punkte betrafen:

– den Namen des gegenwärtigen Inhabers bzw. die Namen der gegenwärtigen Inhaber eines bestimmten Bankkontos;

– den oder die Namen der zur Vornahme von Transaktionen auf diesem Konto befugten Person(en);

– den oder die Namen der Person(en), die dieses Konto eröffnet hat bzw. haben;

– Kontoauszüge dieses Kontos für den fraglichen Zeitraum;

– den oder die Nutzungsberechtigten des betreffenden Kontos;

– die Frage, ob ein anderes Bankkonto nach dem 31. Dezember 2014 bei der Bank A eröffnet wurde und ob das auf dieses Konto eingezahlte Geld von einem zuvor bei dieser Bank eröffneten Konto stammen;

– Aufstellungen aller finanziellen Vermögenswerte, die von F. C. an der Gesellschaft B, der Gesellschaft D oder einer anderen von F. C. während des fraglichen Zeitraums kontrollierten Gesellschaft gehalten wurden, und

– die Aufstellungen der Finanzanlagen, in denen F. C. in diesem Zeitraum als Nutzungsberechtigte erscheint.

37 In dieser Entscheidung wurde außerdem darauf hingewiesen, dass gemäß Art. 6 Abs. 1 des Gesetzes vom 25. November 2014 gegen sie kein Rechtsbehelf statthaft sei.

38 Mit Klageschrift, die am 17. Juli 2017 bei der Kanzlei des Tribunal administratif (Verwaltungsgericht) einging, erhoben die Gesellschaften B, C und D sowie F. C. Klage auf Abänderung, hilfsweise auf Aufhebung dieser Entscheidung.

39 Mit Urteil vom 26. Juni 2018 erklärte sich das Verwaltungsgericht für zuständig, über diese Klage zu entscheiden, soweit sie auf die Aufhebung der Entscheidung vom 29. Mai 2017 gerichtet war, und hob diese teilweise auf, wobei es sich auf Gründe stützte, die den in Rn. 29 des vorliegenden Urteils zusammengefassten entsprechen.

40 Mit am 24. Juli 2018 bei der Kanzlei der Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof) eingegangener Rechtsmittelschrift legte der luxemburgische Staat gegen dieses Urteil Berufung ein.

41 In ihrer Vorlageentscheidung äußert die Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof) ähnliche Fragen, wie sie in den Rn. 32 und 33 des vorliegenden Urteils zusammengefasst worden sind, weist aber darauf hin, dass der Rechtssache C-246/19 Klagen zugrunde lägen, die nicht wie in der Rechtssache C-245/19 von einer Person erhoben worden seien, die Adressat einer die Übermittlung von Informationen, über die sie verfüge, an die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats anordnenden Entscheidung sei, sondern von Personen mit anderen rechtlichen Eigenschaften, nämlich zum einen der eines Steuerpflichtigen, gegen den Ermittlungen der Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaats eingeleitet worden seien, und zum anderen der von Dritten, die mit diesem Steuerpflichtigen Rechts-, Bank- oder Finanzbeziehungen oder ganz allgemein wirtschaftliche Beziehungen unterhielten.

42 Unter diesen Umständen hat die Cour administrative (Verwaltungsgerichtshof) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Sind die Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 der Charta gegebenenfalls in Verbindung mit Art. 47 der Charta dahin auszulegen, dass sie Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die im Rahmen eines Verfahrens zum Informationsaustausch auf Ersuchen insbesondere im Hinblick auf die Umsetzung der Richtlinie 2011/16 erlassen wurden und jeden Rechtsbehelf, insbesondere gerichtlicher Natur, des von einer Untersuchung in einem anderen Mitgliedstaat erfassten Steuerpflichtigen und eines betroffenen Dritten gegen eine Entscheidung ausschließen, mit der die zuständige Behörde des erstgenannten Mitgliedstaats einen Informationsinhaber zur Vorlage von Informationen zur Erfüllung eines Ersuchens dieses anderen Mitgliedstaats um Informationsaustausch verpflichtet hat?

2. Sind, falls die erste Frage bejaht wird, Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16, gegebenenfalls unter Berücksichtigung der Entwicklung der Auslegung von Art. 26 des OECD-Mustersteuerabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, dahin auszulegen, dass ein Ersuchen um Austausch zusammen mit der dieses umsetzenden Anordnung der zuständigen Behörde des ersuchten Mitgliedstaats das Kriterium der nicht offensichtlich fehlenden voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllt, sofern der ersuchende Mitgliedstaat die Identität des betreffenden Steuerpflichtigen, den von der Untersuchung im ersuchenden Mitgliedstaat erfassten Zeitraum und die Identität des Inhabers der genannten Informationen angibt, wenn er Informationen hinsichtlich Bankkonten und finanziellen Vermögenswerten einholt, die nicht näher bestimmt, aber durch Kriterien eingegrenzt sind, die darauf bezogen sind, dass erstens der identifizierte Informationsinhaber über sie verfügt, sie zweitens die von der Untersuchung der Behörden des ersuchenden Staates erfassten Steuerjahre betreffen und sie drittens einen Zusammenhang mit dem betreffenden identifizierten Steuerpflichtigen aufweisen?

43 Durch Beschluss des Präsidenten des Gerichtshofs vom 3. Mai 2019 sind die Rechtssachen C-245/19 und C-246/19 zu gemeinsamem schriftlichen und mündlichen Verfahren und zu gemeinsamer Entscheidung verbunden worden.

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage in den Rechtssachen C-245/19 und C-246/19

Einleitende Bemerkungen

44 Mit seiner ersten Frage in den Rechtssachen C-245/19 und C-246/19 möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 47 der Charta in Verbindung mit deren Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 dahin auszulegen ist, dass er es verbietet, dass Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, mit denen das von der Richtlinie 2011/16 eingeführte Verfahren zum Informationsaustausch auf Ersuchen durchgeführt wird, es ausschließen, dass gegen eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde dieses Mitgliedstaats einen Informationsinhaber ist dazu verpflichtet, ihr diese Informationen zu erteilen, um einem Ersuchen um Informationsaustausch der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats nachzukommen, ein Rechtsbehelf erstens von diesem Informationsinhaber, zweitens von dem Steuerpflichtigen, gegen den in diesem anderen Mitgliedstaat die dem Ersuchen zugrunde liegenden Ermittlungen gerichtet sind, und drittens von Dritten eingelegt werden kann, die von den fraglichen Informationen betroffen sind.

45 Wie sich aus Art. 51 Abs. 1 der Charta ergibt, gelten deren Bestimmungen für die Mitgliedstaaten ausschließlich bei der Durchführung des Rechts der Union.

46 Der Erlass von Rechtsvorschriften durch einen Mitgliedstaat, die die Modalitäten des durch die Richtlinie 2011/16 eingeführten Verfahrens zum Informationsaustausch auf Ersuchen regeln, stellt eine solche Durchführung des Rechts der Union dar, die zur Anwendbarkeit der Charta führt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 34 bis 37), indem sie u. a. vorsehen, dass die zuständige Behörde eine Entscheidung erlassen kann, die einen Informationsinhaber dazu verpflichtet, ihr diese Informationen zu erteilen.

47 Nach Art. 47 Abs. 1 der Charta hat jede Person, deren durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten verletzt worden sind, das Recht, nach Maßgabe der in diesem Artikel vorgesehenen Bedingungen bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen. Diesem Recht entspricht die Pflicht der Mitgliedstaaten nach Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV, die erforderlichen Rechtsbehelfe zu schaffen, damit ein wirksamer Rechtsschutz in den vom Unionsrecht erfassten Bereichen gewährleistet ist.

48 In den Art. 7 und 8 der Charta ist erstens das Recht auf Achtung des Privatlebens und zweitens das Recht auf Schutz personenbezogener Daten verankert.

49 Keines dieser drei Grundrechte kann eine uneingeschränkte Geltung beanspruchen, da jedes von ihnen im Hinblick auf seine gesellschaftliche Funktion gesehen werden muss (vgl. zum Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf Urteil vom 18. März 2010, Alassini u. a., C-317/08 bis C-320/08, EU:C:2010:146, Rn. 63 und die dort angeführte Rechtsprechung, und in Bezug auf die Rechte auf Achtung des Privatlebens und auf Schutz personenbezogener Daten Urteil vom 16. Juli 2020, Facebook Ireland und Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, Rn. 172 und die dort angeführte Rechtsprechung).

50 So kann, wenn es in einem bestimmten Einzelfall mehrere von der Charta garantierte Rechte gibt, die kollidieren könnten, der erforderliche Ausgleich, der zwischen diesen Rechten herzustellen ist, um ein angemessenes Gleichgewicht zwischen ihren jeweiligen Schutzbereichen sicherzustellen, zu einer Beschränkung dieser Rechte führen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 29. Januar 2008, Promusicae, C-275/06, EU:C:2008:54, Rn. 63 bis 65, und vom 27. März 2014, UPC Telekabel Wien, C-314/12, EU:C:2014:192, Rn. 46).

51 Ferner sieht Art. 52 Abs. 1 der Charta vor, dass die Ausübung der in dieser Charta anerkannten Rechte und Freiheiten eingeschränkt werden kann, sofern diese Einschränkungen erstens gesetzlich vorgesehen sind, zweitens den Wesensgehalt der in Rede stehenden Rechte und Freiheiten achten und drittens unter Wahrung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit erforderlich sind und den von der Union anerkannten dem Gemeinwohl dienenden Zielsetzungen oder den Erfordernissen des Schutzes der Rechte und Freiheiten anderer tatsächlich entsprechen.

52 Im vorliegenden Fall können die drei betroffenen Grundrechte jedoch nicht miteinander in Konflikt treten, sondern sollen in einander ergänzender Weise angewendet werden. Die Wirksamkeit des Schutzes, den Art. 47 der Charta dem Inhaber des durch ihn garantierten Rechts gewähren soll, kann nämlich nur in Bezug auf materielle Rechte wie die in den Art. 7 und 8 der Charta genannten eintreten und beurteilt werden.

53 Im Einzelnen ergibt sich aus der ersten Frage in den Rechtssachen C-245/19 und C-246/19 in Verbindung mit der ihnen zugrunde liegenden Begründung, dass das vorlegende Gericht wissen möchte, ob Art. 47 der Charta dahin auszulegen ist, dass eine nationale Regelung einem Informationsinhaber, einem von einer Steuerprüfung betroffenen Steuerpflichtigen und von diesen Informationen betroffenen Dritten die Möglichkeit nehmen kann, einen Rechtsbehelf unmittelbar gegen eine die Übermittlung dieser Informationen an die Steuerverwaltung anordnende Entscheidung einzulegen, die nach Ansicht des vorlegenden Gerichts die von den Art. 7 und 8 der Charta garantierten Rechte dieser Personen verletzen könnte.

Zu dem durch Art. 47 der Charta garantierten Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf

54 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann das Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf allein auf der Grundlage von Art. 47 der Charta geltend gemacht werden, ohne dass dessen Inhalt durch andere Bestimmungen des Unionsrechts oder durch Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten konkretisiert werden müsste (Urteile vom 17. April 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, Rn. 78, und vom 29. Juli 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, Rn. 56).

55 Allerdings setzt die Anerkennung dieses Rechts in einem bestimmten Einzelfall nach Art. 47 Abs. 1 der Charta voraus, dass sich die Person, die es geltend macht, auf durch das Recht der Union garantierte Rechte oder Freiheiten beruft.

– Zum Recht des Informationsinhabers, an den die zuständige Behörde die die Übermittlung dieser Informationen anordnende Entscheidung richtet, auf einen wirksamen Rechtsbehelf

56 Wie sich aus den in Rn. 26 des vorliegenden Urteils zusammengefassten Ausführungen des vorlegenden Gerichts und den in den Rn. 17 bis 19 dieses Urteils wiedergegebenen nationalen Vorschriften ergibt, ist der im Ausgangsverfahren in Rede stehende Informationsinhaber eine juristische Person, gegen die die zuständige nationale Behörde eine die Übermittlung dieser Informationen anordnende Entscheidung erlassen hat, deren Nichtbeachtung eine Sanktion nach sich ziehen kann.

57 Was als Erstes die Frage betrifft, ob einer solchen Person bei Vorliegen einer solchen Entscheidung das durch Art. 47 der Charta garantierte Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf zuzuerkennen ist, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Schutz vor willkürlichen oder unverhältnismäßigen Eingriffen der öffentlichen Gewalt in die Sphäre der privaten Betätigung einer natürlichen oder juristischen Person einen allgemeinen Grundsatz des Unionsrechts darstellt (Urteile vom 21. September 1989, Hoechst/Kommission, 46/87 und 227/88, EU:C:1989:337, Rn. 19, sowie vom 13. September 2018, UBS Europe u. a., C-358/16, EU:C:2018:715, Rn. 56).

58 Dieser Schutz kann aber von einer juristischen Person als durch das Recht der Union garantiertes Recht im Sinne von Art. 47 Abs. 1 der Charta geltend gemacht werden, um einen sie belastenden Rechtsakt wie eine Anordnung zur Übermittlung von Informationen oder eine wegen Nichtbeachtung dieser Anordnung verhängte Sanktion, gerichtlich anzufechten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 51 und 52).

59 Folglich muss einer juristischen Person, gegen die die zuständige nationale Behörde eine die Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden anordnende Entscheidung erlassen hat, gegen diese Entscheidung das durch Art. 47 der Charta garantierte Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf zuerkannt werden.

60 Was als Zweites die Frage betrifft, ob die Ausübung dieses Rechts durch nationale Rechtsvorschriften beschränkt werden kann, ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Ausübung des in Art. 47 der Charta verankerten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf durch den Unionsgesetzgeber oder – in Ermangelung einer einschlägigen Unionsregelung – von den Mitgliedstaaten eingeschränkt werden kann, wenn die in

Art. 52 Abs. 1 der Charta vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. September 2016, Star Storage u. a., C-439/14 und C-488/14, EU:C:2016:688, Rn. 46 und 49).

61 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus keiner Bestimmung der Richtlinie 2011/16, deren Umsetzung die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften sicherstellen, dass der Unionsgesetzgeber im Fall einer Anordnung zur Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden die Ausübung des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf hätte beschränken wollen.

62 Im Übrigen verweist die Richtlinie 2011/16 in ihrem Art. 25 Abs. 1 auf die Unionsregelung über die Verarbeitung personenbezogener Daten, indem sie vorsieht, dass jeder Informationsaustausch gemäß dieser Richtlinie den Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 95/46 unterliegt, die, wie in Rn. 11 des vorliegenden Urteils ausgeführt, mit Wirkung vom 25. Mai 2018, d. h. nach dem Erlass der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Entscheidungen, durch die Verordnung 2016/679 aufgehoben und ersetzt wurde, deren Ziel u. a. darin besteht, das in Art. 8 der Charta garantierte Recht auf Schutz personenbezogener Daten sicherzustellen und zu präzisieren.

63 Art. 22 der Richtlinie 95/46, dessen Inhalt Art. 79 der Verordnung 2016/679 im Wesentlichen übernimmt, hebt jedoch hervor, dass jede Person bei Vorliegen einer Verletzung der Rechte, die ihr durch die für die Verarbeitung solcher Daten geltenden Rechtsvorschriften garantiert sind, über einen gerichtlichen Rechtsbehelf verfügen muss.

64 Hieraus folgt, dass der Unionsgesetzgeber die Ausübung des in Art. 47 der Charta verankerten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf nicht selbst beschränkt hat und es den Mitgliedstaaten freisteht, diese Ausübung zu beschränken, sofern sie die in Art. 52 Abs. 1 der Charta vorgesehenen Anforderungen beachten.

65 Wie in Rn. 51 des vorliegenden Urteils ausgeführt, verlangt diese Bestimmung u. a., dass jede Einschränkung der Ausübung der durch die Charta garantierten Rechte und Freiheiten deren Wesensgehalt achtet.

66 Insoweit ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass zum Wesensgehalt des in Art. 47 der Charta verankerten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf u. a. gehört, dass die Person, die Inhaber dieses Rechts ist, Zugang zu einem Gericht erhalten kann, das über die Befugnis verfügt, die Achtung der ihr durch das Unionsrecht garantierten Rechte sicherzustellen und zu diesem Zweck alle für die bei ihm anhängige Streitigkeit relevanten Tatsachen- und Rechtsfragen zu prüfen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 6. November 2012, Otis u. a., C-199/11, EU:C:2012:684, Rn. 49, und vom 12. Dezember 2019, Aktiva Finants, C-433/18, EU:C:2019:1074, Rn. 36). Außerdem darf diese Person, um Zugang zu einem solchen Gericht zu erhalten, nicht gezwungen sein, gegen eine Regel oder eine rechtliche Verpflichtung zu verstoßen und sich der mit diesem Verstoß verbundenen Sanktion auszusetzen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 1. April 2004, Kommission/Jégo-Quéré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, Rn. 35, vom 13. März 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, Rn. 64, und vom 3. Oktober 2013, Inuit Tapiriit Kanatami u. a./Parlament und Rat, C-583/11 P, EU:C:2013:625, Rn. 104).

67 Im vorliegenden Fall ergibt sich aber aus den in Rn. 32 des vorliegenden Urteils zusammengefassten Ausführungen des vorlegenden Gerichts, dass im Hinblick auf die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften die Person, an die eine die

Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden anordnende Entscheidung gerichtet ist, nur dann, wenn sie zum einen diese Entscheidung nicht beachtet, und wenn zum anderen anschließend aus diesem Grund eine Sanktion gegen sie verhängt wird, über eine Möglichkeit verfügt, diese Entscheidung im Rahmen des ihr gegen eine solche Sanktion zur Verfügung stehenden Rechtsbehelfs inzident anzufechten.

68 Daraus folgt, dass eine solche Person im Fall einer willkürlichen oder unverhältnismäßigen Anordnung der Übermittlung von Informationen keinen Zugang zu einem Gericht hat, es sei denn, sie verstößt gegen diese Entscheidung, indem sie es ablehnt, der in ihr enthaltenen Anordnung nachzukommen, und setzt sich damit der Sanktion aus, die an die Nichtbeachtung der Entscheidung geknüpft ist. Daher kann nicht davon ausgegangen werden, dass diese Person einen wirksamen gerichtlichen Rechtsschutz genießt.

69 Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass nationale Rechtsvorschriften wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, die einem Informationsinhaber, an den die zuständige nationale Behörde eine die Übermittlung dieser Informationen anordnende Entscheidung richtet, die Möglichkeit verwehren, einen unmittelbaren Rechtsbehelf gegen diese Entscheidung einzulegen, nicht den Wesensgehalt des durch Art. 47 der Charta garantierten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf achtet, und dass folglich Art. 52 Abs. 1 der Charta einer solchen Regelung entgegensteht.

– Zum Recht des Steuerpflichtigen, gegen den sich die der Anordnung zur Übermittlung von Informationen zugrunde liegenden Ermittlungen richten, auf einen wirksamen Rechtsbehelf

70 Wie sich aus den in Rn. 24 des vorliegenden Urteils zusammengefassten Ausführungen des vorlegenden Gerichts ergibt, ist die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Steuerpflichtige eine natürliche Person, die ihren Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen hat, zu dem die Behörde gehört, die die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Anordnungen zur Übermittlung von Informationen erlassen hat, und gegen die in diesem Mitgliedstaat Ermittlungen zur Feststellung ihrer Situation im Hinblick auf das Steuerrecht dieses Mitgliedstaats gerichtet sind.

71 Im Übrigen ergibt sich aus dem in den Rn. 26 und 36 des vorliegenden Urteils wiedergegebenen Wortlaut der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Anordnungen zur Übermittlung von Informationen, dass sich die Informationen, deren Übermittlung an die die Entscheidungen erlassende Behörde durch diese Entscheidungen angeordnet wird, auf Bankkonten und auf Finanzvermögen, deren Inhaberin oder Begünstigte diese Person ist, sowie auf verschiedene Rechts-, Bank- oder Finanzgeschäfte oder ganz allgemein wirtschaftliche Transaktionen beziehen, die von dieser Person oder von in ihrem Namen oder in ihrem Interesse handelnden Dritten vorgenommen worden sein können.

72 Was als Erstes die Frage betrifft, ob einer solchen Person bei Vorliegen solcher Entscheidungen das in Art. 47 der Charta verankerte Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf zuzuerkennen ist, ist darauf hinzuweisen, dass diese Person ersichtlich Inhaberin zum einen des durch Art. 7 der Charta garantierten Rechts auf Achtung des Privatlebens und zum anderen des durch Art. 8 Abs. 1 der Charta gewährleisteten Rechts auf Schutz personenbezogener Daten ist, das bei natürlichen Personen in engem Zusammenhang mit dem Recht auf Achtung ihres Privatlebens steht (Urteile vom 9. November 2010, Volker und Markus Schecke und Eifert, C-92/09 und C-93/09, EU:C:2010:662, Rn. 47, sowie vom 18. Juni 2020, Kommission/Ungarn [Transparenz von Vereinigungen], C-78/18, EU:C:2020:476, Rn. 123 und 126).

73 Außerdem ergibt sich aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Übermittlung von Informationen über eine bestimmte oder bestimmbare natürliche Person an einen Dritten, und sei es an eine Behörde, sowie die Maßnahme, mit der diese Übermittlung angeordnet oder gestattet wird, unbeschadet ihrer etwaigen Rechtfertigung Eingriffe in das Recht dieser Person auf Achtung ihres Privatlebens und ihr Recht auf Schutz der sie betreffenden personenbezogenen Daten darstellen, ohne dass es darauf ankommt, ob diese Informationen sensiblen Charakter haben und unabhängig von ihrer späteren Verwendung, es sei denn, diese Übermittlung erfolgt unter Beachtung der einschlägigen Vorschriften des Rechts der Union und gegebenenfalls des innerstaatlichen Rechts (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 18. Juni 2020, Kommission/Ungarn [Transparenz von Vereinigungen], C-78/18, EU:C:2020:476, Rn. 124 und 126, sowie vom 16. Juli 2020, Facebook Ireland und Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, Rn. 171 und die dort angeführte Rechtsprechung).

74 Somit können die Übermittlung von Informationen über eine bestimmte oder bestimmbare natürliche Person – wie die in Rn. 71 des vorliegenden Urteils genannten Informationen – an die zuständige nationale Behörde und die Maßnahme, die – wie die in derselben Randnummer genannten Entscheidungen – diese Übermittlung vorschreibt, das Recht der betreffenden Person auf Achtung ihres Privatlebens und ihr Recht auf Schutz der sie betreffenden personenbezogenen Daten verletzen.

75 Daher muss einem Steuerpflichtigen wie dem in Rn. 70 des vorliegenden Urteils genannten im Fall einer Anordnung zur Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden die Inanspruchnahme des durch Art. 47 der Charta garantierten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf zuerkannt werden.

76 Was als Zweites die Frage betrifft, ob die Ausübung dieses Rechts gemäß Art. 52 Abs. 1 der Charta beschränkt werden kann, indem ausgeschlossen wird, dass eine solche Person einen unmittelbaren Rechtsbehelf gegen diese Entscheidung einlegen kann, ist darauf hinzuweisen, dass eine solche Beschränkung erstens gesetzlich vorgesehen sein muss, was nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs u. a. bedeutet, dass ihre Rechtsgrundlage deren Tragweite klar und deutlich definiert (Urteile vom 17. Dezember 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, Rn. 81, und vom 8. September 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, Rn. 86).

77 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus dem Wortlaut der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Rechtsvorschriften, dass dieses Erfordernis erfüllt ist.

78 Zweitens ist der Wesensgehalt des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf zu beachten, wobei diese Anforderung insbesondere anhand der in Rn. 66 des vorliegenden Urteils genannten Gesichtspunkte zu beurteilen ist.

79 Insoweit ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass diese Anforderung als solche nicht bedeutet, dass der Inhaber dieses Rechts über einen unmittelbaren Rechtsbehelf verfügt, der in erster Linie darauf abzielt, eine bestimmte Maßnahme in Frage zu stellen, sofern es im Übrigen vor den verschiedenen zuständigen nationalen Gerichten einen oder mehrere Rechtsbehelfe gibt, die es ihm ermöglichen, inzident eine gerichtliche Kontrolle dieser Maßnahme zu erreichen, die die Beachtung der ihm durch das Unionsrecht garantierten Rechte und Freiheiten gewährleistet, ohne sich hierzu der Gefahr aussetzen zu müssen, dass ihm im Fall der Nichtbeachtung der

fraglichen Maßnahme eine Sanktion auferlegt wird (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 13. März 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, Rn. 47, 49, 53 bis 55, 61 und 64, sowie vom 21. November 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, Rn. 61).

80 Im vorliegenden Fall ist insoweit darauf hinzuweisen, dass sich die Situation eines Steuerpflichtigen, gegen den sich eine Untersuchung richtet, von der Situation der Person unterscheidet, die im Besitz von Informationen über diesen Steuerpflichtigen ist. Wie in Rn. 68 des vorliegenden Urteils ausgeführt, würde letztgenannter Person nämlich jeder effektive gerichtliche Rechtsschutz genommen, wenn es ihr nicht möglich wäre, gegen eine an sie gerichtete Entscheidung, mit der ihr eine rechtliche Verpflichtung zur Übermittlung der fraglichen Informationen auferlegt wird, einen unmittelbaren Rechtsbehelf einzulegen. Dagegen ist der betreffende Steuerpflichtige nicht Adressat einer solchen Entscheidung und wird durch sie nicht rechtlich verpflichtet und damit auch nicht der Gefahr ausgesetzt, dass im Fall ihrer Nichtbeachtung eine Sanktion gegen ihn verhängt wird. Folglich ist ein solcher Steuerpflichtiger nicht gezwungen, sich ins Unrecht zu setzen, um von seinem Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf Gebrauch machen zu können, so dass die im zweiten Satz von Rn. 66 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung auf ihn nicht anwendbar ist.

81 Im Übrigen ergeht eine die Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden anordnende Entscheidung im Rahmen der Voruntersuchung gegen den in Rede stehenden Steuerpflichtigen, in der Informationen über seine steuerliche Situation gesammelt werden und die keinen kontradiktorischen Charakter hat. Erst die spätere Phase dieser Untersuchung nämlich, die mit der Versendung eines Berichtigungs- oder Nachforderungsvorschlags an den betreffenden Steuerpflichtigen beginnt, hat erstens einen kontradiktorischen Charakter, der impliziert, diesem Steuerpflichtigen die Ausübung seines Anhörungsrechts zu erlauben (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. Oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, Rn. 40 und 44), und kann zweitens in eine an den Steuerpflichtigen gerichtete Berichtigungs- oder Nachforderungsentscheidung münden.

82 Die letztgenannte Entscheidung stellt aber einen Rechtsakt dar, in Bezug auf den der betreffende Steuerpflichtige über ein Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf verfügen muss, was voraussetzt, dass das mit dem Rechtsstreit befasste Gericht, wie in Rn. 66 des vorliegenden Urteils ausgeführt, zur Prüfung aller für die Entscheidung dieses Rechtsstreits relevanten rechtlichen und tatsächlichen Fragen und insbesondere dazu befugt ist, zu prüfen, ob die Beweise, auf die dieser Rechtsakt gestützt ist, nicht unter Verletzung der dem Betroffenen durch das Unionsrecht garantierten Rechte und Freiheiten erlangt oder verwendet worden sind (vgl. entsprechend Urteil vom 17. Dezember 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, Rn. 87 bis 89).

83 Führt eine die Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden anordnende Entscheidung dazu, dass die nationale Behörde, die diese Informationen erbeten hat, eine Berichtigungs- oder Nachforderungsentscheidung erlässt, die sich auf diese Informationen als Beweise stützt, hat der von der Untersuchung betroffene Steuerpflichtige daher die Möglichkeit, im Rahmen des Rechtsbehelfs, den er gegen die letztgenannten Entscheidungen erheben kann, inzident die Anordnung sowie die Bedingungen der Erhebung und Verwendung der auf ihrer Grundlage gesammelten Beweise zu rügen.

84 Folglich ist davon auszugehen, dass nationale Rechtsvorschriften wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden den Wesensgehalt des dem betreffenden Steuerpflichtigen garantierten Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf nicht beeinträchtigen. Darüber hinaus beschränken sie auch nicht den Zugang dieses Steuerpflichtigen zu den Rechtsbehelfen nach Art. 79 Abs. 1 der

Verordnung 2016/679, der mit Änderungen Art. 22 der Richtlinie 95/46 übernimmt, wenn der Steuerpflichtige der Ansicht ist, dass die ihm durch diese Verordnung verliehenen Rechte durch eine ihn betreffende Verarbeitung personenbezogener Daten verletzt worden sind.

85 Drittens müssen solche nationalen Rechtsvorschriften, wie in Rn. 51 des vorliegenden Urteils ausgeführt, unter Wahrung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit erforderlich sein und einer von der Union anerkannten dem Gemeinwohl dienenden Zielsetzung tatsächlich entsprechen. Es ist daher zu prüfen, ob sie einer dem Gemeinwohl dienenden Zielsetzung der Union entsprechen und ob sie, wenn dies zu bejahen ist, den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit wahren (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 5. Juli 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, Rn. 39, und vom 12. Juli 2018, Spika u. a., C-540/16, EU:C:2018:565, Rn. 40).

86 Insoweit hebt das vorlegende Gericht hervor, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften die Richtlinie 2011/16 umsetzten, deren 27. Erwägungsgrund vorsieht, dass der von der Richtlinie 95/46 gewährleistete Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung ihrer personenbezogenen Daten notwendigen und verhältnismäßigen Beschränkungen unterworfen werden kann, und die nach ihren Erwägungsgründen 1 und 2 einen Beitrag zur Bekämpfung internationalen Steuerbetrugs und internationaler Steuerhinterziehung leisten soll, indem die Zusammenarbeit zwischen den zuständigen nationalen Behörden in diesem Bereich verstärkt wird.

87 Diese Zielsetzung entspricht aber einer von der Union anerkannten dem Gemeinwohl dienenden Zielsetzung im Sinne von Art. 52 Abs. 1 der Charta (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 22. Oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, Rn. 32, vom 17. Dezember 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, Rn. 76, und vom 26. Februar 2019, X [In Drittländern ansässige Zwischengesellschaften], C-135/17, EU:C:2019:136, Rn. 74 und 75), die eine Einschränkung der Ausübung der durch die Art. 7, 8 und 47 der Charta garantierten Rechte einzeln oder zusammen genommen ermöglichen kann.

88 Daraus folgt, dass das mit den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Rechtsvorschriften verfolgte Ziel eine von der Union anerkannte dem Gemeinwohl dienende Zielsetzung darstellt.

89 Dieses Ziel der Bekämpfung des internationalen Steuerbetrugs und der internationalen Steuerhinterziehung kommt u. a. in den Art. 5 bis 7 der Richtlinie 2011/16 zum Ausdruck, indem ein Verfahren zum Informationsaustausch auf Ersuchen eingeführt wird, das es den zuständigen nationalen Behörden ermöglicht, effizient und schnell zusammenzuarbeiten, um im Rahmen von Ermittlungen betreffend einen bestimmten Steuerpflichtigen Informationen zu sammeln (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 46, 47 und 77).

90 Das Interesse an der Wirksamkeit und Schnelligkeit dieser Zusammenarbeit, das die der Richtlinie 2011/16 zugrunde liegende Zielsetzung der Bekämpfung internationalen Steuerbetrugs und internationaler Steuerhinterziehung konkretisiert, gebietet u. a., dass alle in Art. 7 dieser Richtlinie vorgesehenen Fristen eingehalten werden.

91 In Anbetracht dieser Situation ist davon auszugehen, dass eine nationale Regelung, die es ausschließt, dass der Steuerpflichtige, der von der Untersuchung betroffen ist, die dem Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde liegt und die die zuständige nationale Behörde zum Erlass eine Anordnung zur Übermittlung von Informationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede

stehenden veranlasst hat, gegen diese Entscheidung einen unmittelbaren Rechtsbehelf einlegen kann, geeignet ist, das mit der Richtlinie 2011/16 verfolgte Ziel der Bekämpfung internationalen Steuerbetrugs und der internationalen Steuerhinterziehung zu erreichen, und zur Erreichung dieses Ziels erforderlich ist.

92 Außerdem erscheint sie nicht als unverhältnismäßig, da zum einen ein solcher Bescheid den betreffenden Steuerpflichtigen keiner rechtlichen Verpflichtung und keinem Sanktionsrisiko unterwirft und zum anderen dieser Steuerpflichtige die Möglichkeit hat, diese Entscheidung im Rahmen eines Rechtsbehelfs gegen eine spätere Berichtigungs- oder Nachforderungsentscheidung inzident anzufechten.

93 Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass Art. 47 der Charta in Verbindung mit deren Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 es nicht verbietet, dass nationale Rechtsvorschriften wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden ausschließen, dass eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats einen Informationsinhaber verpflichtet, ihr diese Informationen zu erteilen, um einem von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats gestellten Ersuchen um Informationsaustausch nachzukommen, von dem Steuerpflichtigen, der in diesem anderen Mitgliedstaat von der diesem Ersuchen zugrunde liegenden Untersuchung betroffen ist, mit einem unmittelbaren Rechtsbehelf angefochten werden kann.

– *Zum Recht betroffener Dritter auf einen wirksamen Rechtsbehelf*

94 Wie sich aus den Rn. 26, 36 und 71 des vorliegenden Urteils ergibt, sind die betroffenen Dritten, auf die das vorlegende Gericht Bezug nimmt, juristische Personen, mit denen der Steuerpflichtige, der von der Untersuchung betroffen ist, die den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Anordnungen zur Übermittlung von Informationen zugrunde liegt, Rechts-, Bank- oder Finanzbeziehungen oder ganz allgemein wirtschaftliche Beziehungen unterhält oder unterhalten könnte.

95 Zunächst ist festzustellen, ob diesen Dritten in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden das in Art. 47 der Charta verankerte Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf zuzuerkennen ist.

96 Wie eine juristische Person, die im Besitz von Informationen ist, an die die zuständige nationale Behörde eine Anordnung zur Übermittlung dieser Informationen richtet, können sich diese Dritten auf den Schutz berufen, den jede natürliche oder juristische Person nach dem in Rn. 57 des vorliegenden Urteils angeführten allgemeinen Grundsatz des Unionsrechts gegen willkürliche oder unverhältnismäßige Eingriffe der öffentlichen Gewalt in ihrer Sphäre der privaten Betätigung genießt, auch wenn die Übermittlung von sie betreffenden Rechts-, Bank- oder Finanzinformationen oder ganz allgemein wirtschaftlichen Informationen an eine öffentliche Stelle in keiner Weise als den Kern dieser Betätigung berührend angesehen werden kann (vgl. in diesem Sinne EGMR, 16. Juni 2015, Othymia Investments BV/Niederlande, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, § 37, 7. Juli 2015, M. N. u. a./San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, §§ 51 und 54, sowie 22. Dezember 2015, G.S.B./Schweiz, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, §§ 51 und 93).

97 Daher muss diesen Dritten das Recht auf einen wirksamen Rechtsbehelf zugestanden werden, wenn eine die Übermittlung von Informationen anordnende Entscheidung vorliegt, die ihr Recht auf diesen Schutz verletzen könnte.

98 Was sodann die Frage betrifft, ob die Ausübung des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf, das Dritten garantiert wird, die von den in Rede stehenden Informationen betroffen sind, so beschränkt werden kann, dass diese im Fall einer solchen Entscheidung keinen unmittelbaren Rechtsbehelf einlegen können, ist erstens darauf hinzuweisen, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Rechtsvorschriften die Beschränkung der Ausübung dieses Rechts klar und genau definieren.

99 Zum Erfordernis der Wahrung des Wesensgehalts des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf ist zweitens darauf hinzuweisen, dass die von den in Rede stehenden Informationen betroffenen Dritten – anders als die Person, die im Besitz dieser Informationen ist und an die die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats eine Anordnung zu ihrer Übermittlung erlassen hat – keiner rechtlichen Verpflichtung unterliegen, diese Informationen zu übermitteln, und damit auch nicht der Gefahr, dass im Fall der Nichtbeachtung einer solchen rechtlichen Verpflichtung eine Sanktion gegen sie verhängt wird. Daher ist die im zweiten Satz der Rn. 66 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung auf sie nicht anwendbar.

100 Im Übrigen kann die Übermittlung von Informationen über diese Dritten an eine öffentliche Stelle durch die Person, die Adressat einer Anordnung zu ihrer Übermittlung an diese öffentliche Stelle ist, zwar das Recht dieser Dritten auf Schutz vor willkürlichen oder unverhältnismäßigen Eingriffen öffentlicher Stellen in ihre Sphäre der privaten Betätigung beeinträchtigen und ihnen dadurch einen Schaden zufügen.

101 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich jedoch, dass die Möglichkeit für einen bestimmten Bürger, Klage zu erheben, um die Verletzung seiner durch das Unionsrecht garantierten Rechte feststellen zu lassen und Ersatz des ihm durch diese Verletzung entstandenen Schadens zu erlangen, einen wirksamen gerichtlichen Rechtsschutz für diesen Rechtsuchenden gewährleistet, da das mit dem Rechtsstreit befasste Gericht die Möglichkeit hat, den Rechtsakt oder die Maßnahme zu überprüfen, der bzw. die diesem Verstoß und diesem Schaden zugrunde liegt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 13. März 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, Rn. 58).

102 Daraus folgt im vorliegenden Fall, dass die Beachtung des Wesensgehalts des Rechts auf einen wirksamen Rechtsbehelf es nicht erfordert, dass Einzelne wie Dritte, die von den fraglichen Informationen betroffen sind, ohne jedoch einer rechtlichen Verpflichtung zur Übermittlung dieser Informationen zu unterliegen, und folglich auch nicht der Gefahr unterliegen, dass im Fall der Nichtbeachtung einer solchen rechtlichen Verpflichtung eine Sanktion verhängt wird, im Übrigen die Möglichkeit haben, die die Übermittlung dieser Informationen anordnende Entscheidung unmittelbar anzufechten.

103 Drittens ist darauf hinzuweisen, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Rechtsvorschriften, wie in den Rn. 86 bis 88 des vorliegenden Urteils ausgeführt, eine von der Union anerkannte dem Gemeinwohl dienende Zielsetzung verfolgen.

104 Das Erfordernis der Erforderlichkeit und der Verhältnismäßigkeit dieser Regelung im Hinblick auf ein solches Ziel ist, wie sich aus den Rn. 90 bis 92 des vorliegenden Urteils ergibt, unter Berücksichtigung zum einen der Fristen, die einzuhalten sind, um die Wirksamkeit und Schnelligkeit des Verfahrens des Informationsaustauschs zu gewährleisten, in dem das der Richtlinie 2011/16 zugrunde liegende Ziel der Bekämpfung internationalen Steuerbetrugs und internationaler Steuerhinterziehung konkretisiert wird, und zum anderen angesichts der

Möglichkeit für die betroffenen Personen, gerichtlich eine Verletzung der ihnen durch das Unionsrecht garantierten Rechte feststellen und den durch diese Verletzung verursachten Schaden ersetzen zu lassen, als erfüllt anzusehen.

105 Nach alledem ist auf die erste Frage in den Rechtssachen C-245/19 und C-246/19 zu antworten, dass Art. 47 der Charta in Verbindung mit deren Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 dahin auszulegen ist,

– dass er es verbietet, dass Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, mit denen das von der Richtlinie 2011/16 eingeführte Verfahren zum Informationsaustausch auf Ersuchen durchgeführt wird, es ausschließen, dass eine Person, die Inhaberin von Informationen ist, gegen eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde dieses Mitgliedstaats sie dazu verpflichtet, ihr diese Informationen zu erteilen, um einem Ersuchen um Informationsaustausch der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats nachzukommen, einen Rechtsbehelf einlegen kann, und

– dass er es nicht verbietet, dass solche Rechtsvorschriften es ausschließen, dass der Steuerpflichtige, gegen den in diesem anderen Mitgliedstaat die dem Ersuchen zugrunde liegende Untersuchung gerichtet ist, sowie Dritte, die von den fraglichen Informationen betroffen sind, einen Rechtsbehelf gegen eine solche Entscheidung einlegen können.

Zur zweiten Vorlagefrage in der Rechtssache C-245/19

106 Angesichts der Antworten auf die erste Frage in den Rechtssachen C-245/19 und C-246/19 und des Umstands, dass die zweite Frage in diesen Rechtssachen nur für den Fall einer Bejahung dieser Frage gestellt worden ist, ist nur die zweite Frage in der Rechtssache C-245/19 zu beantworten.

107 Mit dieser Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16 dahin auszulegen sind, dass eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats einen Informationsinhaber verpflichtet, ihr diese Informationen zu übermitteln, um einem von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats gestellten Ersuchen um Informationsaustausch nachzukommen, zusammen mit diesem Ersuchen als auf Informationen bezogen anzusehen ist, denen die voraussichtliche Erheblichkeit nicht offenkundig völlig zu fehlen scheint, sofern darin die Identität des Inhabers der fraglichen Informationen, die des Steuerpflichtigen, der von den dem Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde liegenden Ermittlungen betroffen ist und der von diesen Ermittlungen erfasste Zeitraum angegeben wird und sie Verträge, Rechnungen und Zahlungen betrifft, die nicht näher bestimmt, aber durch Kriterien eingegrenzt sind, die darauf bezogen sind, dass sie erstens durch den Informationsinhaber geschlossen, erstellt oder getätigt wurden, zweitens in die von den fraglichen Ermittlungen erfassten Steuerjahre fielen und drittens einen Zusammenhang mit dem betreffenden Steuerpflichtigen aufweisen.

108 Nach Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 2011/16 arbeiten die Mitgliedstaaten untereinander im Hinblick auf den Austausch von Informationen zusammen, die für die Anwendung und Durchsetzung ihres innerstaatlichen Steuerrechts voraussichtlich erheblich sind.

109 Art. 5 dieser Richtlinie sieht vor, dass auf Ersuchen der „ersuchenden Behörde“ genannten nationalen Behörde, die um die Übermittlung dieser Informationen bittet, die als „ersuchte Behörde“ bezeichnete Behörde, an die dieses Ersuchen gerichtet ist, diese Informationen übermittelt, gegebenenfalls nachdem sie sie nach Ermittlungen erlangt hat.

110 Der Ausdruck „voraussichtlich erheblich“ in Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 2011/16 soll es der ersuchenden Behörde, wie der Gerichtshof bereits festgestellt hat, ermöglichen, alle Informationen zu verlangen und zu erlangen, von denen sie nach vernünftigem Ermessen davon ausgehen kann, dass sie sich für ihre Untersuchung als erheblich erweisen werden, ohne ihr jedoch zu gestatten, den Rahmen der Untersuchung offensichtlich zu überschreiten oder der ersuchten Behörde eine übermäßige Belastung aufzuerlegen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 63 und 66 bis 68).

111 Außerdem ist dieser Ausdruck im Licht des in Rn. 57 des vorliegenden Urteils genannten allgemeinen unionsrechtlichen Grundsatzes des Schutzes natürlicher oder juristischer Personen gegen willkürliche oder unverhältnismäßige Eingriffe der öffentlichen Gewalt in ihre Sphäre der privaten Betätigung auszulegen.

112 Insoweit ist festzustellen, dass die ersuchende Behörde, die die dem Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde liegenden Ermittlungen führt, bei der anhand der Umstände des Falles durchzuführenden Beurteilung, ob die erbetenen Informationen voraussichtlich erheblich sind, zwar über einen Beurteilungsspielraum verfügt, die ersuchte Behörde jedoch nicht um Informationen ersuchen kann, die für die betreffende Ermittlung völlig unerheblich sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 70 und 71).

113 Eine Anordnung zur Übermittlung von Informationen, mit der die ersuchte Behörde einem Ersuchen der ersuchenden Behörde um Informationsaustausch nachkommen würde und die auf die im neunten Erwägungsgrund der Richtlinie 2011/16 erwähnten Beweisausforschungen („fishing expeditions“) abzielte, käme daher einem willkürlichen oder unverhältnismäßigen Eingriff der öffentlichen Gewalt gleich.

114 Daraus folgt, dass Informationen, die für die Zwecke einer solchen „fishing expedition“ erbeten werden, keinesfalls als „voraussichtlich erheblich“ im Sinne von Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 2011/16 angesehen werden können.

115 Insoweit muss die ersuchte Behörde prüfen, ob die Begründung des an sie gerichteten Ersuchens der ersuchenden Behörde auf Informationsaustausch ausreicht, um zu belegen, dass den fraglichen Informationen unter Berücksichtigung der Identität des Steuerpflichtigen, gegen den sich die dem Ersuchen zugrunde liegende Ermittlung richtet, der Zwecke einer solchen Untersuchung und, falls es erforderlich ist, die fraglichen Informationen von einer Person zu erhalten, in deren Besitz sie sich befinden, der Identität dieser Person, die voraussichtliche Erheblichkeit nicht völlig fehlt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 76, 78, 80 und 82).

116 Im Übrigen muss das zuständige Gericht, wenn diese Person gegen die an sie gerichtete Anordnung zur Übermittlung von Informationen Klage erhoben hat, prüfen, ob die Begründung dieser Entscheidung und des Ersuchens, auf das sie gestützt ist, für die Feststellung ausreicht, dass den fraglichen Informationen im Hinblick zum einen auf die Identität des betreffenden Steuerpflichtigen, auf die des Inhabers dieser Informationen und auf die Zwecke der in Rede stehenden Ermittlung die voraussichtliche Erheblichkeit nicht offenkundig völlig zu fehlen scheint (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, Rn. 86).

117 Unter Berücksichtigung dieser Gesichtspunkte ist daher zu prüfen, ob eine Anordnung zur Übermittlung von Informationen wie die, die dem Ausgangsrechtsstreit in der Rechtssache C-245/19 zugrunde liegt, zusammen mit dem Ersuchen um Informationsaustausch, auf das sie gestützt ist, Informationen betrifft, denen nicht offensichtlich jede voraussichtliche Erheblichkeit fehlt.

118 Hierzu ist festzustellen, dass sich eine solche Entscheidung zusammen mit einem solchen Ersuchen zweifellos auf Informationen bezieht, denen nicht offensichtlich jede voraussichtliche Erheblichkeit fehlt, soweit sie die Identität des Steuerpflichtigen, gegen den sich die diesem Ersuchen zugrunde liegende Ermittlung richtet, den Zeitraum dieser Ermittlung und die Identität der Person angibt, die Informationen über in diesem Zeitraum geschlossene Verträge, erstellte Rechnungen oder getätigte Zahlungen besitzt, die mit dem fraglichen Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen.

119 Die Zweifel des vorlegenden Gerichts ergeben sich jedoch daraus, dass die Entscheidung zusammen mit dem Ersuchen Verträge, Rechnungen und Zahlungen betrifft, die nicht näher bestimmt sind.

120 Zum einen ist festzustellen, dass sich diese Entscheidung zusammen mit dem Ersuchen unstreitig auf Informationen bezieht, denen nicht offensichtlich jede voraussichtliche Erheblichkeit fehlt, soweit sie sich auf Verträge, Rechnungen und Zahlungen beziehen, die während des Untersuchungszeitraums von der Person, die Informationen über sie besitzt, geschlossen, erstellt oder getätigt wurden und die einen Zusammenhang mit dem von der Ermittlung betroffenen Steuerpflichtigen aufweisen.

121 Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass sowohl die Entscheidung als auch das Ersuchen, wie sich aus Rn. 81 des vorliegenden Urteils ergibt, in der ersten Phase dieser Ermittlungen ergangen sind, die dazu dient, Informationen zu sammeln, von denen die ersuchende Behörde naturgemäß keine genaue und vollständige Kenntnis hat.

122 Unter diesen Umständen erscheint es wahrscheinlich, dass sich einige der Informationen, die Gegenstand der die Übermittlung von Informationen anordnenden Entscheidung sind, die dem Ausgangsrechtsstreit in der Rechtssache C-245/19 zugrunde liegt, zusammen mit dem Ersuchen um Informationsaustausch, auf das sie gestützt ist, nach Abschluss der von der ersuchenden Behörde durchgeführten Ermittlung im Licht der Ergebnisse dieser Ermittlung letztlich als nicht erheblich erweisen werden.

123 Im Hinblick auf die Erwägungen in den Rn. 118 und 120 des vorliegenden Urteils impliziert dies jedoch nicht, dass die fraglichen Informationen für die Zwecke der in den Rn. 115 und 116 des vorliegenden Urteils genannten Kontrolle offensichtlich voraussichtlich unerheblich zu sein scheinen und daher den Anforderungen von Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16 nicht entsprechen.

124 Nach alledem ist auf die zweite Frage in der Rechtssache C-245/19 zu antworten, dass Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16 dahin auszulegen sind, dass eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats einen Informationsinhaber verpflichtet, ihr diese Informationen zu übermitteln, um einem von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats gestellten Ersuchen um Informationsaustausch nachzukommen, zusammen mit diesem Ersuchen als auf Informationen bezogen anzusehen ist, denen die voraussichtliche Erheblichkeit nicht offensichtlich völlig zu fehlen scheint, sofern darin die Identität des Inhabers

der fraglichen Informationen, die des Steuerpflichtigen, der von den dem Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde liegenden Ermittlungen betroffen ist und der von diesen Ermittlungen erfasste Zeitraum angegeben wird und sie Verträge, Rechnungen und Zahlungen betreffen, die nicht näher bestimmt, aber durch Kriterien eingegrenzt sind, die darauf bezogen sind, dass sie erstens durch den Informationsinhaber geschlossen, erstellt oder getätigt wurden, zweitens in die von den fraglichen Ermittlungen erfassten Steuerjahre fielen und drittens einen Zusammenhang mit dem betreffenden Steuerpflichtigen aufweisen.

Kosten

125 Für die Parteien der Ausgangsverfahren ist das Verfahren ein Zwischenstreit in den beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreitigkeiten; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Große Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union in Verbindung mit deren Art. 7, 8 und 52 Abs. 1 ist dahin auszulegen,**

   – **dass er es verbietet, dass Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, mit denen das von der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG in der durch die Richtlinie 2014/107/EU des Rates vom 9. Dezember 2014 geänderten Fassung eingeführte Verfahren zum Informationsaustausch auf Ersuchen durchgeführt wird, es ausschließen, dass eine Person, die Inhaberin von Informationen ist, gegen eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde dieses Mitgliedstaats sie dazu verpflichtet, ihr diese Informationen zu erteilen, um einem Ersuchen um Informationsaustausch der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats nachzukommen, einen Rechtsbehelf einlegen kann, und**

   – **dass er es nicht verbietet, dass solche Rechtsvorschriften es ausschließen, dass der Steuerpflichtige, gegen den in diesem anderen Mitgliedstaat die dem Ersuchen zugrunde liegende Untersuchung gerichtet ist, sowie Dritte, die von den fraglichen Informationen betroffen sind, einen Rechtsbehelf gegen eine solche Entscheidung einlegen können.**

2. **Art. 1 Abs. 1 und Art. 5 der Richtlinie 2011/16 in der durch die Richtlinie 2014/107 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass eine Entscheidung, mit der die zuständige Behörde eines Mitgliedstaats einen Informationsinhaber verpflichtet, ihr diese Informationen zu übermitteln, um einem von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats gestellten Ersuchen um Informationsaustausch nachzukommen, zusammen mit diesem Ersuchen als auf Informationen bezogen anzusehen ist, denen die voraussichtliche Erheblichkeit nicht offensichtlich völlig zu fehlen scheint, sofern darin die Identität des Inhabers der fraglichen Informationen, die des Steuerpflichtigen, der von den dem Ersuchen um Informationsaustausch zugrunde liegenden Ermittlungen betroffen ist und der von diesen Ermittlungen erfasste Zeitraum angegeben wird und sie Verträge, Rechnungen und Zahlungen betreffen, die nicht näher bestimmt, aber durch**

Kriterien eingegrenzt sind, die darauf bezogen sind, dass sie erstens durch den Informationsinhaber geschlossen, erstellt oder getätigt wurden, zweitens in die von den fraglichen Ermittlungen erfassten Steuerjahre fielen und drittens einen Zusammenhang mit dem betreffenden Steuerpflichtigen aufweisen.

Unterschriften

[i] Die vorliegende Sprachfassung ist im Rubrum und in der Kopfzeile gegenüber der ursprünglich online gestellten Fassung geändert worden.