ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

6 oktober 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Richtlijn 2011/16/EU – Administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen – Artikelen 1 en 5 – Bevel tot het verstrekken van inlichtingen aan de bevoegde autoriteit van een lidstaat, die handelt naar aanleiding van een verzoek tot uitwisseling van inlichtingen van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat – Persoon die in het bezit is van de informatie waarvan de bevoegde autoriteit van eerstbedoelde lidstaat heeft bevolen dat deze moet worden verstrekt – Belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek van de bevoegde autoriteit van de tweede lidstaat – Derden met wie deze belastingplichtige juridische, bancaire, financiële of, meer in het algemeen, economische banden onderhoudt – Rechtsbescherming – Handvest van de grondrechten van de Europese Unie – Artikel 47 – Recht op een doeltreffende voorziening in rechte – Artikel 52, lid 1 – Beperking – Rechtsgrondslag – Eerbiediging van de wezenlijke inhoud van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte – Bestaan van een rechtsmiddel dat de betrokken justitiabelen de mogelijkheid biedt alle relevante feitelijke en juridische kwesties doeltreffend te laten toetsen en een daadwerkelijke rechtsbescherming van hun door het Unierecht gewaarborgde rechten te genieten – Door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang – Bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking – Evenredigheid – Criterium dat de informatie waarop het bevel tot het verstrekken van inlichtingen betrekking heeft ‚naar verwachting van belang is' – Rechterlijke toetsing – Omvang – In aanmerking te nemen persoonlijke, temporele en materiële gegevens"

In de gevoegde zaken C-245/19 en C-246/19,

betreffende verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Cour administrative (hoogste bestuursrechter, Luxemburg) bij beslissingen van 14 maart 2019, ingekomen bij het Hof op 20 maart 2019, in de procedures

État luxembourgeois

tegen

B (C-245/19),

en

État luxembourgeois

tegen

B,

C,

* Procestaal: Frans.

D,

F. C.,

in tegenwoordigheid van:

A (C-246/19),

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president, R. Silva de Lapuerta, vicepresident, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan en S. Rodin, kamerpresidenten, M. Ilešič, J. Malenovský (rapporteur), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen en N. Wahl, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: M.-A. Gaudissart, adjunct-griffier,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 26 mei 2020,

gelet op de opmerkingen van:

– B, C, D en F. C., vertegenwoordigd door C. Henlé, avocate,

– de Luxemburgse regering, aanvankelijk vertegenwoordigd door D. Holderer en T. Uri, vervolgens door laatstgenoemde als gemachtigden,

– de Belgische regering, vertegenwoordigd door S. Baeyens, P. Cottin en J.-C. Halleux als gemachtigden,

– de Griekse regering, vertegenwoordigd door A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou en G. Konstantinos als gemachtigden,

– de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Jiménez García als gemachtigde,

– de Franse regering, aanvankelijk vertegenwoordigd door A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas en E. Toutain, vervolgens door A. Alidière, E. de Moustier en E. Toutain als gemachtigden,

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,

– de Europese Commissie, aanvankelijk vertegenwoordigd door N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels en P. J. O. Van Nuffel, vervolgens door de drie laatstgenoemden als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 2 juli 2020,

het navolgende

Arrest

1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de uitlegging van, ten eerste, de artikelen 7, 8 en 47 alsmede artikel 52, lid 1, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest") en, ten tweede, artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG (PB 2011, L 64, blz. 1, met rectificatie in PB 2013, L 162, blz. 15), zoals gewijzigd bij richtlijn 2014/107/EU van de Raad van 9 december 2014 (PB 2014, L 359, blz. 1) (hierna: „richtlijn 2011/16").

2 Deze verzoeken zijn ingediend in het kader van twee gedingen tussen de État luxembourgeois (Luxemburgse Staat) enerzijds en, respectievelijk, de vennootschap B, in het eerste geding, en de vennootschappen B, C en D alsmede F. C., in het tweede geding, anderzijds, over twee besluiten van de directeur de l'administration des contributions directes de Luxembourg (directeur van de dienst directe belastingen van Luxemburg) waarbij respectievelijk de vennootschap B en de bank A werd gelast om hem bepaalde informatie te verstrekken naar aanleiding van verzoeken tot uitwisseling van fiscale inlichtingen op belastinggebi.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 2011/16

3 De overwegingen 1, 2, 9 en 27 van richtlijn 2011/16 luiden:

„(1) In dit tijdperk van globalisering moeten de lidstaten steeds vaker een beroep doen op wederzijdse bijstand bij belastingheffing. De mobiliteit van de belastingplichtigen, het aantal grensoverschrijdende transacties en de internationalisering van de financiële instrumenten hebben een hoge vlucht genomen, waardoor het voor de lidstaten steeds moeilijker wordt de juiste belastinggrondslag te bepalen. Dit belemmert de goede werking van de belastingstelsels en leidt tot dubbele heffing, hetgeen op zich al aanzet tot belastingfraude en belastingontwijking [...].

(2) Een lidstaat afzonderlijk kan bijgevolg zijn eigen belastingstelsel, met name wat de directe belastingen betreft, niet meer beheren zonder inlichtingen van andere lidstaten. Teneinde de negatieve gevolgen van deze ontwikkeling tot staan te brengen, is het absoluut zaak een nieuwe administratieve samenwerking tussen de belastingdiensten van de lidstaten op te zetten. Er is behoefte aan instrumenten die voor alle lidstaten in dezelfde regels, rechten en verplichtingen voorzien en aldus onderling vertrouwen kunnen wekken.

(9) De lidstaten moeten op verzoek van een andere lidstaat inlichtingen uitwisselen over welbepaalde zaken en het onderzoek verrichten dat noodzakelijk is om dergelijke inlichtingen te kunnen verkrijgen. Doel van het criterium ‚verwacht belang' is te voorzien in een zo ruim mogelijke uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied en tegelijkertijd te verduidelijken dat de lidstaten niet vrijelijk fishing expeditions kunnen verrichten of om inlichtingen kunnen verzoeken die waarschijnlijk niet relevant zijn voor de belastingaangelegenheden van een bepaalde belastingplichtige. [...]

(27) Elke uitwisseling van inlichtingen in de zin van deze richtlijn is onderworpen aan de bepalingen tot uitvoering van richtlijn 95/46/EG van het Europees Parlement en de Raad van 24 oktober 1995 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van

persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens [(PB 1995, L 281, blz. 31)] [...]. Er dient evenwel te worden overwogen de reikwijdte te beperken van bepaalde rechten en verplichtingen die zijn neergelegd in richtlijn [95/46], teneinde de in artikel 13, lid 1, onder e), van die richtlijn bedoelde belangen te vrijwaren. Deze beperkingen zijn noodzakelijk en proportioneel gelet op de potentiële inkomstenderving voor de lidstaten en het cruciale belang van onder deze richtlijn vallende gegevens voor een efficiënte fraudebestrijding."

4 Artikel 1 van richtlijn 2011/16, met als opschrift „Onderwerp", bepaalt in lid 1:

„Deze richtlijn legt de voorschriften en procedures vast voor de onderlinge samenwerking van de lidstaten met het oog op de uitwisseling van inlichtingen die naar verwachting van belang zijn voor de administratie en de handhaving van de nationale wetgeving van de lidstaten met betrekking tot de in artikel 2 bedoelde belastingen."

5 Artikel 5 van deze richtlijn, „Procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek", luidt als volgt:

„Op verzoek van de verzoekende autoriteit, deelt de aangezochte autoriteit alle in artikel 1, lid 1, bedoelde inlichtingen die deze in haar bezit heeft of naar aanleiding van een administratief onderzoek verkrijgt, aan de verzoekende autoriteit mee."

6 Artikel 7 van die richtlijn bepaalt dat de in artikel 5 bedoelde inlichtingen zo spoedig mogelijk en, behoudens bijzondere gevallen, binnen twee of zes maanden, naargelang de aangezochte autoriteit al dan niet reeds in het bezit is van de gevraagde informatie, moeten worden verstrekt.

7 Artikel 25 van richtlijn 2011/16, „Gegevensbescherming", bepaalt in lid 1:

„Elke uitwisseling van inlichtingen overeenkomstig deze richtlijn is onderworpen aan de bepalingen tot uitvoering van richtlijn [95/46]. Voor de juiste toepassing van deze verordening beperken de lidstaten evenwel de reikwijdte van de verplichtingen en rechten die zijn neergelegd in artikel 10, artikel 11, lid 1, en de artikelen 12 en 21 van richtlijn [95/46], voor zover dit noodzakelijk is om de in artikel 13, lid 1, onder e), van die richtlijn bedoelde belangen te vrijwaren."

Richtlijn 95/46

8 Artikel 10, artikel 11, lid 1, en de artikelen 12 en 21 van richtlijn 95/46 regelen, respectievelijk, op welke wijze natuurlijke personen die betrokken zijn bij een verwerking van persoonsgegevens worden geïnformeerd ingeval deze gegevens bij hen worden verkregen, op welke wijze die natuurlijke personen worden geïnformeerd ingeval deze gegevens niet bij hen worden verkregen, het recht van toegang van die natuurlijke personen tot de betrokken gegevens, en de openbaarmaking van de verwerkingen van de persoonsgegevens.

9 Artikel 13, lid 1, onder e), van die richtlijn bepaalt dat de lidstaten wettelijke maatregelen kunnen treffen ter beperking van de reikwijdte van de onder meer in artikel 10, artikel 11, lid 1, en de artikelen 12 en 21 van deze richtlijn bedoelde rechten en plichten indien dit noodzakelijk is ter vrijwaring van een belangrijk economisch en financieel belang van een lidstaat of van de Unie, met inbegrip van monetaire, budgettaire en fiscale aangelegenheden.

10 Artikel 22 van voornoemde richtlijn luidt:

„Onverminderd de administratieve voorziening die [...] kan worden getroffen voordat de zaak aanhangig wordt gemaakt voor de rechter, bepalen de lidstaten dat eenieder zich tot de rechter kan wenden wanneer de rechten die hem worden gegarandeerd door het op de betrokken verwerking toepasselijke nationale recht geschonden worden."

Verordening (EU) 2016/679

11 Richtlijn 95/46 is met ingang van 25 mei 2018 ingetrokken bij verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van richtlijn 95/46 (algemene verordening gegevensbescherming) (PB 2016, L 119, blz. 1, met rectificatie in PB 2018, L 127, blz. 2). Artikel 1 van verordening 2016/679, „Onderwerp en doelstellingen", preciseert met name dat bij die verordening regels worden vastgesteld betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en dat deze verordening de grondrechten en de fundamentele vrijheden van natuurlijke personen en met name hun recht op bescherming van persoonsgegevens beschermt. Voorts preciseert artikel 94, lid 2, van verordening 2016/679 dat de verwijzingen naar richtlijn 95/46 voortaan gelden als verwijzingen naar deze verordening.

12 De artikelen 13, 14 en 15 van verordening 2016/679 wijzigen en komen in de plaats van respectievelijk artikel 10, artikel 11, lid 1, en artikel 12 van richtlijn 95/46.

13 Artikel 23, lid 1, onder e), van die verordening, dat artikel 13, lid 1, onder e), van die richtlijn wijzigt en vervangt, bepaalt dat de reikwijdte van de verplichtingen en rechten als bedoeld in onder meer de artikelen 13 tot en met 15 van diezelfde verordening kan worden beperkt door middel van Unierechtelijke of lidstaatrechtelijke bepalingen, op voorwaarde dat die beperking de wezenlijke inhoud van de grondrechten en fundamentele vrijheden onverlet laat en in een democratische samenleving een noodzakelijke en evenredige maatregel is ter waarborging van bepaalde belangrijke doelstellingen van algemeen belang, met name een belangrijk economisch of financieel belang van de Unie of van een lidstaat, met inbegrip van monetaire, budgettaire en fiscale aangelegenheden, volksgezondheid en sociale zekerheid.

14 Artikel 79, lid 1, van verordening 2016/679, dat artikel 22 van richtlijn 95/46 wijzigt en vervangt, bepaalt dat, onverminderd andere mogelijkheden van administratief of buitengerechtelijk beroep, elke natuurlijke persoon die betrokken is bij een verwerking van persoonsgegevens het recht heeft om een doeltreffende voorziening in rechte in te stellen indien hij van mening is dat zijn rechten uit hoofde van deze verordening geschonden zijn ten gevolge van een verwerking van deze gegevens die niet aan deze verordening voldoet.

Luxemburgs recht

Wet van 29 maart 2013

15 Artikel 6 van de loi du 29 mars 2013 portant transposition de la directive 2011/16 et portant 1) modification de la loi générale des impôts, 2) abrogation de la loi modifiée du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs [wet van 29 maart

2013 tot omzetting van richtlijn 2011/16 en tot 1) wijziging van de algemene belastingwet, 2) intrekking van de wet van 15 maart 1979 inzake internationale administratieve bijstand op het gebied van de directe belastingen, *Mémorial* A 2013, blz. 756; hierna: „wet van 29 maart 2013”] luidt:

„Op verzoek van de verzoekende autoriteit deelt de aangezochte Luxemburgse autoriteit haar alle inlichtingen mee die naar verwachting van belang zijn voor de administratie en de handhaving van de binnenlandse wetgeving van de verzoekende lidstaat betreffende de [...] belastingen, die deze in haar bezit heeft of naar aanleiding van een administratief onderzoek verkrijgt.”

Wet van 25 november 2014

16 De loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l’échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d’échange de renseignements sur demande (wet van 25 november 2014 tot vaststelling van de procedure inzake de uitwisseling van fiscale inlichtingen op verzoek en tot wijziging van de wet van 31 maart 2010 houdende goedkeuring van belastingverdragen en tot vaststelling van de hierop van toepassing zijnde procedure inzake de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, *Mémorial* A 2014, blz. 4170; hierna: „wet van 25 november 2014”) is onder meer van toepassing op de verzoeken om uitwisseling van inlichtingen bedoeld in artikel 6 van de wet van 29 maart 2013, die is aangehaald in het voorgaande punt van het onderhavige arrest.

17 Artikel 2 van de wet van 25 november 2014 luidt:

„(1) De belastingdiensten zijn gemachtigd om informatie van welke aard ook bij de bezitter van deze informatie op te eisen indien die nodig is voor de toepassing van de uitwisseling van inlichtingen zoals bepaald door de verdragen en de wetten.

(2) De bezitter van deze informatie is verplicht de gevraagde inlichtingen volledig, nauwkeurig en ongewijzigd te verstrekken binnen de termijn van één maand vanaf de kennisgeving van de beslissing waarbij de gevraagde inlichtingen worden gevorderd. Deze verplichting omvat de toezending van de ongewijzigde stukken waarop de inlichtingen zijn gebaseerd.

[...]”

18 Artikel 3 van die wet bepaalde in de versie die van toepassing is op de hoofdgedingen:

„(1) De bevoegde belastingdienst controleert of het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen aan de vormvoorschriften voldoet. Het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen voldoet aan de vormvoorschriften wanneer daarin melding wordt gemaakt van de rechtsgrondslag en de bevoegde instantie waarvan het verzoek uitgaat, alsmede van de andere in de verdragen en wetten genoemde gegevens.

[...]

(3) Indien de bevoegde belastingdienst niet in het bezit is van de gevraagde informatie, geeft de directeur van de bevoegde belastingdienst of zijn gemachtigde bij aangetekende brief kennis aan de bezitter van de informatie van zijn besluit om de gevraagde inlichtingen te vorderen. Kennisgeving van het besluit aan de bezitter van de gevraagde informatie geldt als kennisgeving aan elke andere daarin bedoelde persoon.

[...]”

19 Artikel 5, lid 1, van deze wet luidt:

„Indien de gevraagde inlichtingen niet worden verstrekt binnen de termijn van één maand vanaf de kennisgeving van het bevel tot het verstrekken van de gevraagde inlichtingen, kan de bezitter van de informatie een administratieve fiscale geldboete van ten hoogste 250 000 EUR worden opgelegd. Het bedrag van de geldboete wordt bepaald door de directeur van de belastingdienst of zijn gemachtigde."

20 Artikel 6 van voornoemde wet was in de op de hoofdgedingen toepasselijke versie als volgt verwoord:

„(1) Tegen het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen en het bevel tot het verstrekken van inlichtingen, zoals bedoeld in artikel 3, leden 1 en 3, is geen beroep mogelijk.

(2) Tegen de in artikel 5 bedoelde beslissingen kan de bezitter van de informatie beroep tot herziening instellen bij de tribunal administratif [(bestuursrechter in eerste aanleg, Luxemburg)]. [...] Het beroep heeft schorsende werking. [...]

[...]"

Wet van 1 maart 2019

21 De loi du 1er mars 2019 portant modification de la loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (wet van 1 maart 2019 tot wijziging van de wet van 25 november 2014 tot vaststelling van de procedure inzake de uitwisseling van fiscale inlichtingen op verzoek, *Mémorial* A 2019, blz. 112; hierna: „wet van 1 maart 2019") is op 9 maart 2019 in werking getreden.

22 Artikel 3, lid 1, van de wet van 25 november 2014, zoals gewijzigd bij de wet van 1 maart 2019, bepaalt:

„De bevoegde belastingdienst controleert of het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen aan de vormvoorschriften voldoet. Het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen voldoet aan de vormvoorschriften wanneer daarin melding wordt gemaakt van de rechtsgrondslag en de bevoegde instantie waarvan het verzoek uitgaat, alsmede van de andere in de verdragen en wetten genoemde gegevens. De bevoegde belastingdienst vergewist zich ervan dat de gevraagde inlichtingen niet het verwachte belang ontberen, gelet op de identiteit van degene op wie het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen betrekking heeft en de identiteit van de bezitter van de informatie en de behoeften van de betrokken belastingcontrole."

23 Artikel 6, lid 1, van de wet van 25 november 2014, zoals gewijzigd bij de wet van 1 maart 2019, luidt:

„Tegen het in artikel 3, lid 3, bedoelde bevel tot het verstrekken van inlichtingen kan door de bezitter van de informatie beroep tot nietigverklaring worden ingesteld bij de tribunal administratif. [...]"

Hoofdgedingen en prejudiciële vragen

24 Beide hoofdgedingen vinden hun oorsprong in een verzoek tot uitwisseling van inlichtingen dat de belastingdienst van het Koninkrijk Spanje heeft gericht tot de belastingdienst van het Groothertogdom Luxemburg teneinde informatie te verkrijgen over F. C., een natuurlijke persoon die woont in Spanje, waar tegen haar als belastingplichtige een onderzoek wordt gevoerd om te bepalen wat haar situatie is volgens de nationale belastingwetgeving.

Zaak C-245/19

25 Op 18 oktober 2016 heeft de Spaanse belastingdienst zich tot de Luxemburgse belastingdienst gewend met een eerste verzoek tot uitwisseling van inlichtingen betreffende F. C.

26 Op 16 juni 2017 heeft de directeur van de dienst directe belastingen aan dit verzoek gevolg gegeven door jegens vennootschap B een bevel uit te vaardigen tot het verstrekken van inlichtingen over de periode van 1 januari 2011 tot en met 31 december 2014 met betrekking tot de volgende gegevens:

– de overeenkomsten die vennootschap B met de vennootschappen E en F heeft gesloten over de rechten van F. C.;

– elke andere overeenkomst die ofwel in de betrokken periode is gesloten ofwel vóór of na die periode is gesloten maar tijdens deze periode is ingegaan en die betrekking heeft op F. C.;

– alle in verband met deze overeenkomsten opgestelde of ontvangen facturen en de wijze van inning en de betaling ervan, en

– een specificatie van de bankrekeningen waarop en de financiële instellingen waarbij de op de balans geboekte financiële middelen zijn gestort.

27 Voorts werd in dit bevel gepreciseerd dat geen beroep mogelijk was overeenkomstig artikel 6 van de wet van 25 november 2014.

28 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van de tribunal administratif (bestuursrechter in eerste aanleg, Luxemburg) op 17 juli 2017, heeft vennootschap B beroep ingesteld tot, primair, herziening en, subsidiair, nietigverklaring van dat bevel.

29 Bij vonnis van 26 juni 2018 heeft de tribunal administratif zich bevoegd verklaard om kennis te nemen van dit beroep voor zover het strekte tot nietigverklaring van het bevel van 16 juni 2017, en dat bevel gedeeltelijk nietig verklaard. Wat zijn bevoegdheid betreft, heeft de tribunal administratif geoordeeld dat artikel 6, lid 1, van de wet van 25 november 2014 niet in overeenstemming was met artikel 47 van het Handvest omdat het uitsloot dat rechtstreeks beroep kon worden ingesteld tegen een bevel tot het verstrekken van inlichtingen aan de belastingdienst, zodat deze bepaling buiten toepassing moest worden gelaten. Ten gronde was deze rechter van oordeel dat een deel van de door de directeur van de dienst directe belastingen gevraagde informatie niet naar verwachting van belang was voor het onderzoek van de Spaanse belastingdienst, waardoor het bevel van 16 juni 2017 nietig moest worden verklaard voor zover B daarbij werd gelast deze informatie te verstrekken.

30 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van de Cour administrative (hoogste bestuursrechter, Luxemburg) op 24 juli 2018, heeft de Luxemburgse Staat hoger beroep ingesteld tegen dit vonnis.

31 In het kader van dat hoger beroep voert hij aan dat artikel 6, lid 1, van de wet van 25 november 2014 niet in strijd is met artikel 47 van het Handvest, aangezien het zich er niet tegen verzet dat de persoon tegen wie een bevel tot het verstrekken van inlichtingen aan de belastingdienst is gericht en die de gevraagde informatie in zijn bezit heeft, dat bevel incidenteel kan aanvechten in het kader van het beroep tot herziening dat hij krachtens artikel 6, lid 2, van die wet kan instellen tegen de sanctie die hem wordt opgelegd ingeval hij niet aan het bevel voldoet. Bijgevolg heeft de tribunal administratif ten onrechte artikel 6, lid 1, van voornoemde wet buiten toepassing gelaten en zich ten onrechte bevoegd verklaard om kennis te nemen van het bij hem ingestelde beroep tot nietigverklaring. Bovendien heeft deze rechter ten onrechte geoordeeld dat bepaalde in het bevel van 16 juni 2017 bedoelde informatie niet naar verwachting van belang was in de zin van richtlijn 2011/16.

32 In zijn verwijzingsbeslissing vraagt de Cour administrative zich in de eerste plaats af of de artikelen 7, 8, 47 en 52 van het Handvest vereisen dat een persoon tot wie een bevel is gericht om in zijn bezit zijnde informatie te verstrekken aan de belastingdienst, het recht toekomt om rechtstreeks beroep in te stellen tegen dat bevel, in aanvulling op de mogelijkheid voor die persoon om het bevel incidenteel aan te vechten ingeval hij het niet naleeft en hem vervolgens om die reden een sanctie wordt opgelegd krachtens de wet van 25 november 2014 zoals uitgelegd in het licht van het arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).

33 In de tweede plaats vraagt de verwijzende rechter zich af, ingeval deze eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, wat de omvang is van de toetsing die de rechter, in het kader van een dergelijk rechtstreeks beroep, in voorkomend geval moet verrichten met betrekking tot het criterium dat de betrokken inlichtingen naar verwachting van belang zijn, in de zin van de artikelen 1 en 5 van richtlijn 2011/16.

34 In deze context heeft de Cour administrative de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, van het Handvest [...], eventueel gelezen in samenhang met artikel 47 [ervan], aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een [...] wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke, in het kader van de regeling voor de procedure inzake de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, die met name is ingevoerd ter uitvoering van richtlijn [2011/16], elk beroep, met name in rechte, van de derde-bezitter van de informatie tegen een beslissing waarbij de bevoegde autoriteit van die lidstaat hem gelast haar informatie te verstrekken om gevolg te geven aan een van een andere lidstaat uitgaand verzoek om inlichtingen, is uitgesloten?

2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moeten artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16, eventueel rekening houdend met de evolutieve aard van de uitlegging van artikel 26 van het [Modelbelastingverdrag van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) inzake inkomen en vermogen], dan aldus worden uitgelegd dat een verzoek tot uitwisseling, samen met een daartoe uitgevaardigd bevel van de bevoegde autoriteit van de aangezochte lidstaat, beantwoordt aan het criterium van het niet kennelijk ontbreken van een verwacht belang, indien de verzoekende lidstaat de identiteit van de betrokken belastingplichtige, het tijdvak waarop het onderzoek in de verzoekende lidstaat betrekking heeft en de identiteit van de bezitter van de bedoelde informatie vermeldt wanneer hij verzoekt om inlichtingen met betrekking tot overeenkomsten, alsook de bijbehorende facturering en betalingen, die niet nader zijn bepaald maar worden afgebakend door criteria die verband houden met, ten eerste, het feit dat zij zijn gesloten door de geïdentificeerde bezitter van de informatie, ten tweede, de toepasselijkheid ervan in de belastingjaren waarop het onderzoek van de autoriteiten van de verzoekende staat betrekking heeft en, ten derde, de band met de geïdentificeerde betrokken belastingplichtige?”

Zaak C-246/19

35 Op 16 maart 2017 heeft de Spaanse belastingdienst zich tot de Luxemburgse belastingdienst gewend met een tweede verzoek tot uitwisseling van inlichtingen betreffende F. C.

36 Op 29 mei 2017 heeft de directeur van de dienst directe belastingen aan dit verzoek gevolg gegeven door jegens bank A een bevel uit te vaardigen tot het verstrekken van informatie over de periode van 1 januari 2011 tot en met 31 december 2014 met betrekking tot de volgende documenten en gegevens:

– de naam/namen van de houder(s) van een bepaalde bankrekening;

– de naam/namen van de persoon/personen die voor die bankrekening gemachtigd was/waren;

– de naam/namen van de persoon/personen die deze bankrekening geopend had/hadden;

– de rekeningoverzichten voor de betrokken periode;

– de daadwerkelijke begunstigde(n) van de betrokken rekening;

– de vraag of na 31 december 2014 bij bank A een andere bankrekening is geopend en of de daarop gestorte gelden afkomstig zijn van een eerder bij die bank geopende rekening;

– de afschriften van alle financiële activa van F. C. in vennootschap B, vennootschap D of in enige andere vennootschap die gedurende de betrokken periode onder zeggenschap van F. C. stond, en

– de afschriften van de financiële activa waarvan F. C. de uiteindelijke begunstigde blijkt te zijn geweest gedurende die periode.

37 Voorts werd in dit bevel gepreciseerd dat geen beroep mogelijk was overeenkomstig artikel 6, lid 1, van de wet van 25 november 2014.

38 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van de tribunal administratif op 17 juli 2017, hebben de vennootschappen B, C en D alsmede F. C. beroep ingesteld tot, primair, herziening en, subsidiair, nietigverklaring van dat bevel.

39 Bij vonnis van 26 juni 2018 heeft de tribunal administratif zich bevoegd verklaard om kennis te nemen van dit beroep voor zover het strekte tot nietigverklaring van het bevel van 29 mei 2017, en dat bevel gedeeltelijk nietig verklaard op soortgelijke gronden als die welke in punt 29 van dit arrest zijn samengevat.

40 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van de Cour administrative op 24 juli 2018, heeft de Luxemburgse Staat hoger beroep ingesteld tegen dit vonnis.

41 In zijn verwijzingsbeslissing werpt de Cour administrative vergelijkbare vragen op als die welke in de punten 32 en 33 van dit arrest zijn samengevat, maar benadrukt hij dat zaak C-246/19 voortkomt uit beroepen die niet zijn ingesteld door een persoon tot wie een bevel is gericht om in zijn bezit zijnde informatie te verstrekken aan de belastingdienst van een lidstaat, zoals het geval is in zaak C-245/19, maar door personen met andere hoedanigheden, namelijk die van belastingplichtige tegen wie een onderzoek is geopend door de belastingdienst van een andere lidstaat en die van derden die juridische, bancaire, financiële of, meer in het algemeen, economische banden onderhouden met die belastingplichtige.

42 In deze context heeft de Cour administrative de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, van het Handvest, eventueel gelezen in samenhang met artikel 47 [ervan], aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke, in het kader van de regeling voor de procedure inzake de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, die met name is ingevoerd ter uitvoering van [richtlijn 2011/16], elk beroep, met name in rechte, van de belastingplichtige die voorwerp is van [een] onderzoek in [een andere] lidstaat en een betrokken derde tegen een beslissing waarbij de bevoegde autoriteit van [eerstgenoemde] lidstaat een bezitter van informatie gelast haar informatie te verstrekken om gevolg te geven aan een van [die] andere lidstaat uitgaand verzoek om inlichtingen, is uitgesloten?

2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moeten artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16, eventueel rekening houdend met de gewijzigde uitlegging van artikel 26 van het OESO-modelverdrag [inzake inkomen en vermogen], dan aldus worden uitgelegd dat een verzoek tot uitwisseling, samen met een daartoe uitgevaardigd bevel van de bevoegde autoriteit van de aangezochte lidstaat, beantwoordt aan het criterium van het niet kennelijk ontbreken van een verwacht belang, indien de verzoekende lidstaat de identiteit van de betrokken belastingplichtige, het tijdvak waarop het onderzoek in de verzoekende lidstaat betrekking heeft en de identiteit van de bezitter van de bedoelde informatie vermeldt wanneer hij verzoekt om inlichtingen met betrekking tot bankrekeningen en financiële activa die niet nader zijn bepaald maar worden afgebakend doordat zij ten eerste in het bezit zijn van de geïdentificeerde bezitter, ten tweede betrekking hebben op de belastingjaren waarop het onderzoek van de autoriteiten van de verzoekende staat betrekking heeft en ten derde verband houden met de geïdentificeerde betrokken belastingplichtige?"

43 Bij beslissing van de president van het Hof van 3 mei 2019 zijn de zaken C-245/19 en C-246/19 gevoegd voor de schriftelijke en de mondelinge behandeling alsmede voor het arrest.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vragen in de zaken C-245/19 en C-246/19

Opmerkingen vooraf

44 Met zijn eerste vragen in de zaken C-245/19 en C-246/19 wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 47 van het Handvest, gelezen in samenhang met de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, ervan, aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de wettelijke regeling van een lidstaat tot uitvoering van de bij richtlijn 2011/16 vastgestelde procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, volgens welke tegen een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van die lidstaat een bezitter van informatie gelast haar deze informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, geen beroep kan worden ingesteld door, ten eerste, die bezitter van informatie, ten tweede, de belastingplichtige tegen wie in die andere lidstaat het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek en, ten derde, derden op wie de betrokken informatie ziet.

45 Zoals volgt uit artikel 51, lid 1, van het Handvest, zijn de bepalingen hiervan uitsluitend tot de lidstaten gericht wanneer zij het Unierecht ten uitvoer brengen.

46 Wanneer een lidstaat een wettelijke regeling vaststelt tot precisering van de nadere regels voor de bij richtlijn 2011/16 ingestelde procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, meer bepaald door te voorzien in de mogelijkheid voor de bevoegde autoriteit om een besluit te nemen waarbij een bezitter van informatie wordt gelast om deze informatie te verstrekken, brengt deze lidstaat het Unierecht ten uitvoer, met als gevolg dat het Handvest toepassing vindt (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 34-37).

47 Artikel 47, eerste alinea, van het Handvest bepaalt dat eenieder wiens door het Unierecht gewaarborgde rechten en vrijheden zijn geschonden, recht heeft op een doeltreffende voorziening in rechte, met inachtneming van de in dit artikel gestelde voorwaarden. Dit recht gaat gepaard met de in artikel 19, lid 1, tweede alinea, VEU vervatte verplichting voor de lidstaten om in de nodige rechtsmiddelen te voorzien om daadwerkelijke rechtsbescherming op de onder het Unierecht vallende gebieden te verzekeren.

48 In de artikelen 7 en 8 van het Handvest zijn respectievelijk het recht op eerbiediging van het privéleven en het recht op bescherming van persoonsgegevens neergelegd.

49 Geen van deze drie fundamentele rechten heeft absolute gelding, aangezien zij in relatie tot hun functie in de maatschappij moeten worden beschouwd (zie met betrekking tot het recht op een doeltreffende voorziening in rechte, arrest van 18 maart 2010, Alassini e.a., C-317/08–C-320/08, EU:C:2010:146, punt 63 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en met betrekking tot de rechten op eerbiediging van het privéleven en op bescherming van persoonsgegevens, arrest van 16 juli 2020, Facebook Ireland en Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punt 172 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

50 Wanneer in een bepaald geval meerdere door het Handvest gewaarborgde rechten aan de orde zijn en met elkaar in conflict kunnen komen, kan de noodzakelijke verzoening tussen deze rechten, teneinde een billijk evenwicht tussen de aan elk van die rechten verbonden bescherming te waarborgen, dus ertoe leiden dat zij worden beperkt (zie in die zin arresten van 29 januari 2008, Promusicae, C-275/06, EU:C:2008:54, punten 63-65, en 27 maart 2014, UPC Telekabel Wien, C-314/12, EU:C:2014:192, punt 46).

51 Voorts bepaalt artikel 52, lid 1, van het Handvest dat op de uitoefening van in het Handvest opgenomen rechten beperkingen kunnen worden gesteld, op voorwaarde dat deze beperkingen, ten eerste, bij wet worden gesteld, ten tweede, de wezenlijke inhoud van de betrokken rechten en vrijheden eerbiedigen en, ten derde, met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel, noodzakelijk zijn en daadwerkelijk beantwoorden aan door de Unie erkende doelstellingen van algemeen belang of aan de eisen van de bescherming van de rechten en de vrijheden van anderen.

52 In casu kunnen de drie aan de orde zijnde grondrechten echter niet met elkaar in conflict komen, maar vinden zij op aanvullende wijze toepassing. De doeltreffendheid van de bescherming die artikel 47 van het Handvest wordt geacht te bieden aan de houder van het daarin gewaarborgde recht, kan immers alleen tot uiting komen en worden beoordeeld in relatie tot materiële rechten als die bedoeld in de artikelen 7 en 8 van het Handvest.

53 Meer in het bijzonder volgt uit de eerste vragen in de zaken C-245/19 en C-246/19, gelezen in het licht van de motivering ervan, dat de verwijzende rechter vraagt of artikel 47 van het Handvest aldus moet worden uitgelegd dat een nationale wettelijke regeling een bezitter van informatie, een belastingplichtige tegen wie een belastingonderzoek loopt en derden op wie deze informatie ziet, de mogelijkheid kan ontnemen om rechtstreeks beroep in te stellen tegen een bevel tot het verstrekken van deze inlichtingen aan de belastingdienst, waarbij deze rechter van oordeel is dat dit bevel afbreuk kan doen aan de rechten die aan deze verschillende personen worden verleend door de artikelen 7 en 8 van het Handvest.

Recht op een doeltreffende voorziening in rechte gewaarborgd door artikel 47 van het Handvest

54 Volgens vaste rechtspraak van het Hof volstaat artikel 47 van het Handvest op zichzelf om het recht op een doeltreffende voorziening in rechte te kunnen inroepen, zonder dat de inhoud ervan hoeft te worden gepreciseerd door andere bepalingen van het Unierecht of van het interne recht van de lidstaten (arresten van 17 april 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, punt 78, en 29 juli 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, punt 56).

55 Niettemin veronderstelt de erkenning van dit recht in een bepaald geval, zoals blijkt uit artikel 47, eerste alinea, van het Handvest, dat de persoon die dit recht inroept, zich beroept op door het Unierecht gewaarborgde rechten of vrijheden.

– Recht op een doeltreffende voorziening in rechte van de bezitter van informatie die door de bevoegde autoriteit wordt gelast deze informatie te verstrekken

56 Zoals blijkt uit de in punt 26 van dit arrest samengevatte verklaringen van de verwijzende rechter en de in de punten 17 tot en met 19 van dit arrest weergegeven nationale bepalingen, is de bezitter van informatie om wie het in de hoofdgedingen gaat, een rechtspersoon tot wie de bevoegde nationale autoriteit een bevel tot het verstrekken van deze inlichtingen heeft gericht, waarvan niet-naleving tot een sanctie kan leiden.

57 Aangaande in de eerste plaats de vraag of, in geval van een dergelijk bevel, een dergelijke persoon het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte toekomt, dient om te beginnen te worden opgemerkt dat volgens vaste rechtspraak van het Hof de bescherming tegen ingrepen van het openbaar gezag in de privésfeer van zowel natuurlijke personen als rechtspersonen die willekeurig of onredelijk zouden zijn, een algemeen beginsel van Unierecht vormt (arresten van 21 september 1989, Hoechst/Commissie, 46/87 en 227/88, EU:C:1989:337, punt 19, en 13 september 2018, UBS Europe e.a., C-358/16, EU:C:2018:715, punt 56).

58 Deze bescherming kan door een rechtspersoon worden ingeroepen als door het Unierecht gewaarborgd recht in de zin van artikel 47, eerste alinea, van het Handvest, teneinde in rechte op te komen tegen een voor hem bezwarende handeling zoals een bevel tot het verstrekken van inlichtingen of een sanctie wegens niet-naleving van dat bevel (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 51 en 52).

59 Hieruit volgt dat een rechtspersoon tot wie de bevoegde nationale autoriteit een bevel tot het verstrekken van inlichtingen heeft gericht, zoals het in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevel, ten aanzien van dat bevel het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte toekomt.

60 Aangaande in de tweede plaats de vraag of de uitoefening van dit recht kan worden beperkt door een nationale wettelijke regeling, volgt uit de rechtspraak van het Hof dat het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte kan worden beperkt door de Uniewetgever of, bij gebreke van een Unieregeling ter zake, door de lidstaten, mits aan de voorwaarden van artikel 52, lid 1, van het Handvest is voldaan (zie in die zin arrest van 15 september 2016, Star Storage e.a., C-439/14 en C-488/14, EU:C:2016:688, punten 46 en 49).

61 In casu volgt uit geen enkele bepaling van richtlijn 2011/16, waaraan de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde wettelijke regeling uitvoering geeft, dat de Uniewetgever het recht op een doeltreffende voorziening in rechte heeft willen beperken in het geval van een bevel tot het verstrekken van inlichtingen als de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen.

62 Voorts verwijst richtlijn 2011/16 in artikel 25, lid 1, ervan naar de Unieregeling inzake de verwerking van persoonsgegevens, door te bepalen dat elke uitwisseling van inlichtingen overeenkomstig deze richtlijn onderworpen is aan de bepalingen van richtlijn 95/46, die – zoals in punt 11 van dit arrest in herinnering is gebracht – met ingang van 25 mei 2018, dus na de vaststelling van de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen, is ingetrokken en vervangen door verordening 2016/679, die met name tot doel heeft om het door artikel 8 van het Handvest gewaarborgde recht op bescherming van persoonsgegevens te waarborgen en te preciseren.

63 Artikel 22 van richtlijn 95/46, waarvan de inhoud is overgenomen in artikel 79 van verordening 2016/679, benadrukt dat eenieder zich tot de rechter kan wenden wanneer de rechten die hem worden gegarandeerd door de op de verwerking van dergelijke gegevens toepasselijke bepalingen worden geschonden.

64 Hieruit volgt dat de Uniewetgever zelf de uitoefening van het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte niet heeft beperkt en dat de lidstaten deze uitoefening kunnen beperken mits daarbij wordt voldaan aan de vereisten van artikel 52, lid 1, van het Handvest.

65 Zoals in punt 51 van dit arrest in herinnering is gebracht, vereist deze bepaling met name dat beperkingen op de uitoefening van de door het Handvest gewaarborgde rechten en vrijheden de wezenlijke inhoud van die rechten en vrijheden eerbiedigen.

66 In dit verband volgt uit de rechtspraak van het Hof dat de wezenlijke inhoud van het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte er onder andere in bestaat dat de houder van dit recht toegang moet hebben tot een gerecht dat bevoegd is om de eerbiediging van de uit het Unierecht voortvloeiende rechten te waarborgen en om daartoe alle voor het bij hem aanhangige geding relevante feitelijke en juridische kwesties te onderzoeken (zie in die zin arresten van 6 november 2012, Otis e.a., C-199/11, EU:C:2012:684, punt 49, en 12 december 2019, Aktiva Finants, C-433/18, EU:C:2019:1074, punt 36). Bovendien kan van deze persoon niet worden verlangd dat hij een regel of een juridische verplichting schendt en zich zo blootstelt aan de aan deze schending verbonden sanctie, om toegang te krijgen tot een dergelijk gerecht (zie in die zin arresten van 1 april 2004, Commissie/Jégo-Quéré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, punt 35; 13 maart 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punt 64, en 3 oktober 2013, Inuit Tapiriit Kanatami e.a./Parlement en Raad, C-583/11 P, EU:C:2013:625, punt 104).

67 In casu volgt uit de in punt 32 van dit arrest samengevatte verklaringen van de verwijzende rechter dat, gelet op de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde wettelijke regeling, de persoon tot wie een bevel tot het verstrekken van inlichtingen als de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen is gericht, alleen wanneer hij dat bevel niet naleeft en hem vervolgens om die reden een sanctie wordt opgelegd, beschikt over een mogelijkheid om incidenteel tegen dat bevel op te komen in het kader van het beroep dat tegen die sanctie kan worden ingesteld.

68 Hieruit volgt dat wanneer een bevel tot het verstrekken van inlichtingen willekeurig of onevenredig is, een dergelijke persoon geen toegang heeft tot een rechter, tenzij hij geen gehoor geeft aan dat bevel en zich aldus blootstelt aan de sanctie die verbonden is aan niet-naleving ervan. Bijgevolg kan deze persoon niet worden geacht een daadwerkelijke rechtsbescherming te genieten.

69 Derhalve moet worden geoordeeld dat een nationale wettelijke regeling als aan de orde in de hoofdgedingen, die een bezitter van informatie tot wie de bevoegde nationale autoriteit een bevel tot het verstrekken van inlichtingen richt, de mogelijkheid ontneemt om rechtstreeks beroep in te stellen tegen dat bevel, de wezenlijke inhoud van het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte niet eerbiedigt, en dat artikel 52, lid 1, ervan zich bijgevolg verzet tegen een dergelijke wettelijke regeling.

– Recht op een doeltreffende voorziening in rechte van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het bevel tot het verstrekken van inlichtingen

70 Zoals volgt uit de in punt 24 van dit arrest samengevatte verklaringen van de verwijzende rechter, is de belastingplichtige om wie het in de hoofdgedingen gaat, een natuurlijke persoon die in een andere lidstaat woont dan die van de autoriteit die de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen tot het verstrekken van inlichtingen heeft uitgevaardigd, en tegen wie in de lidstaat van haar woonplaats een onderzoek loopt om te bepalen wat haar situatie is volgens de belastingwetgeving van die lidstaat.

71 Voorts blijkt uit de in de punten 26 en 36 van dit arrest weergegeven bewoordingen van de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen tot het verstrekken van inlichtingen dat de informatie die op grond van deze bevelen moet worden verstrekt aan de autoriteit die ze heeft uitgevaardigd,

betrekking heeft op bankrekeningen en financiële activa waarvan die persoon de houder of begunstigde zou zijn, alsmede op verscheidene juridische, bancaire, financiële of, meer in het algemeen, economische transacties die kunnen zijn verricht door deze persoon of door derden die namens haar of in haar belang handelden.

72 Aangaande in de eerste plaats de vraag of een dergelijke persoon het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte toekomt in het geval van dergelijke bevelen, moet worden opgemerkt dat deze persoon kennelijk houder is van het door artikel 7 van het Handvest gewaarborgde recht op eerbieding van het privéleven en van het door artikel 8, lid 1, ervan gewaarborgde recht op bescherming van persoonsgegevens dat voor natuurlijke personen nauw verband houdt met hun recht op eerbiediging van het privéleven [arresten van 9 november 2010, Volker und Markus Schecke en Eifert, C-92/09 en C-93/09, EU:C:2010:662, punt 47, en 18 juni 2020, Commissie/Hongarije (Transparantie van verenigingen), C-78/18, EU:C:2020:476, punten 123 en 126].

73 Bovendien volgt uit vaste rechtspraak van het Hof dat de mededeling van informatie over een geïdentificeerde of identificeerbare natuurlijke persoon aan een derde, met inbegrip van een overheidsinstantie, en de maatregel die deze mededeling oplegt of toestaat, onverminderd eventuele rechtvaardiging een inmenging vormen in het recht van die persoon op eerbiediging van zijn privéleven en in het recht op bescherming van zijn persoonsgegevens, ongeacht of die informatie al dan niet gevoelig is en ongeacht het latere gebruik ervan, tenzij die mededeling geschiedt overeenkomstig de daartoe vastgestelde bepalingen van Unierecht en, in voorkomend geval, van nationaal recht [zie in die zin arresten van 18 juni 2020, Commissie/Hongarije (Transparantie van verenigingen), C-78/18, EU:C:2020:476, punten 124 en 126, en 16 juli 2020, Facebook Ireland en Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, punt 171 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

74 De mededeling aan de bevoegde nationale autoriteit van informatie over een geïdentificeerde of identificeerbare natuurlijke persoon, zoals de in punt 71 van dit arrest genoemde informatie, en de maatregel die, zoals de in datzelfde punt genoemde bevelen, die mededeling gelast, kunnen dus inbreuk maken op het recht op eerbiediging van het privéleven van de betrokkene en op het recht op bescherming van diens persoonsgegevens.

75 Een belastingplichtige als bedoeld in punt 70 van dit arrest komt derhalve erkenning toe van het door artikel 47 van het Handvest gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte ten aanzien van een bevel tot het verstrekken van inlichtingen als de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen.

76 Aangaande in de tweede plaats de vraag of de uitoefening van dit recht op grond van artikel 52, lid 1, van het Handvest kan worden beperkt door uit te sluiten dat een dergelijke persoon rechtstreeks beroep instelt tegen dat bevel, dient in herinnering te worden gebracht dat ten eerste een dergelijke beperking bij wet moet zijn vastgesteld, wat volgens vaste rechtspraak van het Hof onder meer impliceert dat de wettelijke basis van de beperking de reikwijdte ervan duidelijk en nauwkeurig moet omschrijven (arresten van 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 81, en 8 september 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, punt 86).

77 In casu blijkt uit de bewoordingen van de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde nationale wettelijke regeling dat aan dit vereiste is voldaan.

78 Ten tweede moet de wezenlijke inhoud van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte worden geëerbiedigd, waarbij aan de hand van de in punt 66 van dit arrest genoemde elementen moet worden getoetst of aan dit vereiste is voldaan.

79 In dit verband volgt uit de rechtspraak van het Hof dat dit vereiste als zodanig niet met zich meebrengt dat de houder van dit recht rechtstreeks beroep moet kunnen instellen dat er primair toe strekt een bepaalde maatregel aan te vechten, voor zover er voor de verschillende bevoegde nationale rechters

een of meer rechtsmiddelen bestaan waarmee hij incidenteel een rechterlijke toetsing van die maatregel kan verkrijgen waarmee de eerbiediging van de hem door het Unierecht verleende rechten en vrijheden wordt gewaarborgd, zonder dat hij zich hoeft bloot te stellen aan het risico dat hem een sanctie wordt opgelegd wegens niet-naleving van de betrokken maatregel (zie in die zin arresten van 13 maart 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punten 47, 49, 53-55, 61 en 64, en 21 november 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, punt 61).

80 In casu moet worden opgemerkt dat de situatie van een belastingplichtige tegen wie een onderzoek loopt, verschilt van de situatie van degene die informatie over deze belastingplichtige in zijn bezit heeft. Zoals is uiteengezet in punt 68 van dit arrest, zou laatstbedoelde persoon immers elke daadwerkelijke rechtsbescherming worden ontnomen wanneer er geen mogelijkheid is om rechtstreeks beroep in te stellen tegen een tot hem gericht bevel waarbij hem een juridische verplichting wordt opgelegd om de betrokken informatie te verstrekken. De betrokken belastingplichtige is daarentegen geen adressaat van een dergelijk bevel en is niet onderworpen aan enige uit dat bevel voortvloeiende juridische verplichting, noch – derhalve – aan het risico dat hem een sanctie wordt opgelegd in geval van niet-naleving ervan. Bijgevolg hoeft een dergelijke belastingplichtige zich niet in een situatie van onwettigheid te plaatsen om zijn recht op een doeltreffende voorziening in rechte te kunnen uitoefenen, zodat de in de tweede zin van punt 66 van dit arrest aangehaalde rechtspraak niet op hem van toepassing is.

81 Bovendien maakt een bevel tot het verstrekken van inlichtingen, zoals de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen, deel uit van de inleidende fase van het onderzoek naar de betrokken belastingplichtige, waarin informatie over zijn fiscale situatie wordt verzameld en die niet op tegenspraak verloopt. Alleen de latere fase van dat onderzoek, die begint met de toezending van een voorstel tot herziening of wijziging aan de betrokken belastingplichtige, verloopt immers op tegenspraak, wat betekent dat deze belastingplichtige in die fase zijn recht om te worden gehoord kan uitoefenen (zie in die zin arrest van 22 oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punten 40 en 44), en alleen die fase kan leiden tot een tot die belastingplichtige gericht besluit tot herziening of wijziging.

82 Laatstbedoeld besluit vormt een handeling ten aanzien waarvan de betrokken belastingplichtige over een recht op een doeltreffende voorziening in rechte moet beschikken, hetgeen veronderstelt dat het eventueel aangezochte gerecht bevoegd is om alle rechtsvragen en feitelijke kwesties te onderzoeken die relevant zijn voor de beslechting van dat geschil, zoals is vermeld in punt 66 van dit arrest, en om na te gaan of de bewijzen waarop die handeling berust niet zijn verkregen of gebruikt in strijd met de door het Unierecht gewaarborgde rechten en vrijheden van de betrokkene (zie naar analogie arrest van 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punten 87-89).

83 Wanneer een bevel tot het verstrekken van inlichtingen zoals de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen ertoe leidt dat de nationale autoriteit die om deze informatie heeft verzocht een besluit tot herziening of wijziging vaststelt waarin deze informatie dient als het onderliggende bewijs, heeft de belastingplichtige tegen wie het onderzoek is ingesteld derhalve de mogelijkheid om incidenteel op te komen tegen dat bevel en tegen de wijze waarop het op grond van dit bevel verzamelde bewijs is verkregen en gebruikt, in het kader van het beroep dat hij tegen het besluit tot herziening of wijziging kan instellen.

84 Bijgevolg moet worden geoordeeld dat een nationale wettelijke regeling als aan de orde in de hoofdgedingen geen afbreuk doet aan de wezenlijke inhoud van het aan de betrokken belastingplichtige gewaarborgde recht op een doeltreffende voorziening in rechte. Bovendien vormt die regeling geen beperking van de toegang van deze belastingplichtige tot de rechtsmiddelen die hem op grond van artikel 79, lid 1, van verordening 2016/679, dat artikel 22 van richtlijn 95/46 wijzigt en vervangt, openstaan ingeval hij van mening is dat de rechten die deze verordening hem verstrekt, zijn geschonden ten gevolge van een verwerking van hem betreffende persoonsgegevens.

85 Ten derde moet een dergelijke nationale wettelijke regeling, zoals is opgemerkt in punt 51 van dit arrest, met eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel noodzakelijk zijn en daadwerkelijk beantwoorden aan een door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang. Derhalve moet achtereenvolgens worden nagegaan of die regeling beantwoordt aan een door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang en, indien dit het geval is, in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel (zie in die zin arresten van 5 juli 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, punt 39, en 12 juli 2018, Spika e.a., C-540/16, EU:C:2018:565, punt 40).

86 In dit verband benadrukt de verwijzende rechter dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde nationale wettelijke regeling uitvoering geeft aan richtlijn 2011/16, waarvan overweging 27 vermeldt dat noodzakelijke en evenredige beperkingen worden gesteld aan de door richtlijn 95/46 gewaarborgde bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van hun persoonsgegevens, en waarvan de overwegingen 1 en 2 aangeven dat deze richtlijn tot doel heeft om bij te dragen aan de bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking door de samenwerking tussen de op dit gebied bevoegde nationale autoriteiten te versterken.

87 Deze doelstelling vormt een door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang in de zin van artikel 52, lid 1, van het Handvest [zie in die zin arresten van 22 oktober 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punt 32; 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 76, en 26 februari 2019, X (In derde landen gevestigde tussenvennootschappen), C-135/17, EU:C:2019:136, punten 74 en 75], op grond waarvan de uitoefening van de door de artikelen 7, 8, en 47 ervan gewaarborgde rechten, afzonderlijk of gezamenlijk beschouwd, kan worden beperkt.

88 Hieruit volgt dat de doelstelling die met de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde nationale wettelijke regeling wordt nagestreefd, een door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang is.

89 Deze doelstelling van bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking komt met name tot uiting in de artikelen 5 tot en met 7 van richtlijn 2011/16, door de vaststelling van een procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek die de bevoegde nationale autoriteiten in staat stelt om doeltreffend en snel samen te werken teneinde informatie te vergaren in het kader van onderzoeken naar een bepaalde belastingplichtige (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 46, 47 en 77).

90 Het belang van de doeltreffendheid en snelheid van deze samenwerking, die concreet gestalte geeft aan de doelstelling van bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking die ten grondslag ligt aan richtlijn 2011/16, vereist met name dat alle in artikel 7 van die richtlijn gestelde termijnen worden nageleefd.

91 Gelet op deze situatie moet worden geoordeeld dat een nationale wettelijke regeling die uitsluit dat tegen een bevel tot het verstrekken van inlichtingen zoals de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen rechtstreeks beroep kan worden ingesteld door de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen dat de bevoegde nationale autoriteit ertoe heeft gebracht dat bevel uit te vaardigen, geschikt en noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de met richtlijn 2011/16 nagestreefde doelstelling van bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking.

92 Bovendien lijkt deze regeling niet onevenredig te zijn, aangezien een dergelijk bevel de betrokken belastingplichtige niet onderwerpt aan enige juridische verplichting of enig risico op een sanctie en deze belastingplichtige de mogelijkheid heeft om incidenteel tegen dat bevel op te komen in het kader van een beroep tegen een later besluit tot herziening of wijziging.

93 Gelet daarop moet worden geoordeeld dat artikel 47 van het Handvest, gelezen in samenhang met de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, ervan, zich niet verzet tegen een nationale wettelijke regeling als die welke in de hoofdgedingen aan de orde is, volgens welke tegen een besluit waarbij de bevoegde

autoriteit van een lidstaat een bezitter van informatie gelast haar deze informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, geen beroep kan worden ingesteld door de belastingplichtige tegen wie in die andere lidstaat het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek.

– *Recht op een doeltreffende voorziening in rechte van betrokken derden*

94 Zoals blijkt uit de punten 26, 36 en 71 van dit arrest, zijn de betrokken derden naar wie de verwijzende rechter verwijst rechtspersonen met wie de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde bevelen tot het verstrekken van informatie, juridische, bancaire, financiële of, meer in het algemeen, economische banden onderhoudt of kan onderhouden.

95 In de eerste plaats moet worden vastgesteld of dergelijke derden, in een situatie als aan de orde in de hoofdgedingen, het in artikel 47 van het Handvest neergelegde recht op een doeltreffende voorziening in rechte toekomt.

96 In dit verband moet worden opgemerkt dat deze derden zich, net als een rechtspersoon die over informatie beschikt en aan wie de bevoegde nationale autoriteit een bevel tot het verstrekken van die inlichtingen heeft gericht, kunnen beroepen op de bescherming die iedere natuurlijke of rechtspersoon geniet krachtens het in punt 57 van dit arrest genoemde algemene beginsel van Unierecht, tegen willekeurige of onevenredige ingrepen van het openbaar gezag in hun privésfeer, zelfs al kan de verstrekking aan een overheidsinstantie van juridische, bancaire, financiële of, meer in het algemeen, economische informatie op geen enkele wijze worden geacht hen in de kern van die activiteit te raken [zie in die zin EHRM, 16 juni 2015 (dec.), Othymia Investments BV tegen Nederland, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, § 37; 7 juli 2015, M. N. e.a. tegen San Marino, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, §§ 51 en 54, en 22 december 2015, G.S. B. tegen Zwitserland, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, §§ 51 en 93].

97 Bijgevolg moet dergelijke derden erkenning toekomen van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte in geval van een bevel tot het verstrekken van inlichtingen dat hun recht op die bescherming zou kunnen schenden.

98 Aangaande in de tweede plaats de vraag of de uitoefening van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte dat toekomt aan de derden op wie de betrokken informatie ziet, zodanig kan worden beperkt dat zij geen rechtstreeks beroep kunnen instellen tegen een dergelijk bevel, moet ten eerste worden benadrukt dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde nationale wettelijke regeling duidelijk en nauwkeurig omschrijft welke beperking zij aan de uitoefening van dat recht stelt.

99 Betreffende, ten tweede, het vereiste dat de wezenlijke inhoud van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte wordt geëerbiedigd, moet worden opgemerkt dat de derden op wie de betrokken informatie ziet, in tegenstelling tot de bezitter van die informatie tot wie de bevoegde autoriteit van een lidstaat een bevel tot het verstrekken van inlichtingen heeft gericht, niet onderworpen zijn aan een juridische verplichting om deze informatie te verstrekken en dus ook niet aan het risico dat hun een sanctie wordt opgelegd wegens niet-nakoming van een dergelijke verplichting. Derhalve is de in de tweede zin van punt 66 van dit arrest aangehaalde rechtspraak niet op hen van toepassing.

100 Voorts is het juist dat het verstrekken van informatie betreffende deze derden aan een overheidsinstantie door de adressaat van een bevel tot het verstrekken van inlichtingen aan die overheidsinstantie, afbreuk kan doen aan het recht van die derden om te worden beschermd tegen willekeurige of onevenredige ingrepen van overheidsinstanties in hun privésfeer, en hun zodoende schade kan berokkenen.

101 Uit de rechtspraak van het Hof volgt echter dat de mogelijkheid voor een bepaalde justitiabele om in rechte op te treden teneinde vast te stellen dat de hem door het Unierecht gewaarborgde rechten zijn geschonden en vergoeding te verkrijgen van de schade die hij door die schending heeft geleden, die justitiabele een doeltreffende rechtsbescherming verzekert, mits het aangezochte gerecht beschikt over de mogelijkheid om de handeling of maatregel die aan deze schending ten grondslag ligt, te toetsen (zie in die zin arrest van 13 maart 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, punt 58).

102 Hieruit volgt in casu dat de eerbiediging van de wezenlijke inhoud van het recht op een doeltreffende voorziening in rechte niet vereist dat justitiabelen zoals de derden op wie de betrokken informatie ziet, maar die niet zijn onderworpen aan een juridische verplichting om die informatie te verstrekken en dus ook niet aan het risico dat hun een sanctie wordt opgelegd wegens niet-nakoming van een dergelijke verplichting, toch de mogelijkheid moeten hebben om rechtstreeks beroep in te stellen tegen het bevel tot het verstrekken van inlichtingen.

103 Ten derde moet in herinnering worden gebracht dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde nationale wettelijke regeling een door de Unie erkende doelstelling van algemeen belang nastreeft, zoals is uiteengezet in de punten 86 tot en met 88 van dit arrest.

104 Zoals volgt uit de punten 90 tot en met 92 van dit arrest, moet worden geacht dat is voldaan aan het vereiste dat deze wettelijke regeling in het licht van die doelstelling noodzakelijk en evenredig is, gelet op, ten eerste, de termijnen die in acht moeten worden genomen ter waarborging van de doeltreffendheid en snelheid van de procedure voor de uitwisseling van inlichtingen die concreet gestalte geeft aan de doelstelling van bestrijding van internationale belastingfraude en -ontwijking die ten grondslag ligt aan richtlijn 2011/16, en, ten tweede, de mogelijkheid voor de betrokkenen om in rechte op te treden teneinde vast te stellen dat de hun door het Unierecht gewaarborgde rechten zijn geschonden en vergoeding te verkrijgen van de schade die zij daardoor hebben geleden.

105 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de eerste vragen in de zaken C-245/19 en C-246/19 worden geantwoord dat artikel 47 van het Handvest, gelezen in samenhang met de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, ervan, aldus moet worden uitgelegd dat:

– het zich verzet tegen de wettelijke regeling van een lidstaat tot uitvoering van de bij richtlijn 2011/16 vastgestelde procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, volgens welke tegen een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van die lidstaat een bezitter van informatie gelast haar die informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, geen beroep kan worden ingesteld door die bezitter van informatie, en

– het zich er niet tegen verzet dat een dergelijke wettelijke regeling uitsluit dat tegen een dergelijk besluit beroep kan worden ingesteld door de belastingplichtige tegen wie in die andere lidstaat het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek, en door derden op wie de betrokken informatie ziet.

Tweede vraag in zaak C-245/19

106 Gelet op de antwoorden op de eerste vragen in de zaken C-245/19 en C-246/19 en het feit dat de tweede vragen in die zaken alleen zijn gesteld voor het geval die eerste vragen bevestigend zouden worden beantwoord, dient alleen de tweede vraag in zaak C-245/19 te worden beantwoord.

107 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16 aldus moeten worden uitgelegd dat een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van een lidstaat een bezitter van informatie verplicht haar die informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van

inlichtingen, moet worden geacht, samen met dat verzoek, betrekking te hebben op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt omdat het melding maakt van de identiteit van de bezitter van de betrokken informatie, de identiteit van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen en het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft, en omdat het betrekking heeft op overeenkomsten, facturen en betalingen die niet nader zijn bepaald maar worden afgebakend door criteria die verband houden met, ten eerste, het feit dat zij zijn gesloten of gedaan door de bezitter van de informatie, ten tweede, de omstandigheid dat zij hebben plaatsgevonden in het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft en, ten derde, de band met de betrokken belastingplichtige.

108 Artikel 1, lid 1, van richtlijn 2011/16 bepaalt dat de lidstaten samenwerken met het oog op de uitwisseling van inlichtingen die naar verwachting van belang zijn voor de administratie en de handhaving van hun nationale belastingwetgeving.

109 Artikel 5 van deze richtlijn bepaalt dat, op verzoek van de nationale autoriteit die dergelijke inlichtingen wenst te ontvangen (ook nog de „verzoekende autoriteit” genoemd), de autoriteit tot wie dat verzoek is gericht (de „aangezochte autoriteit”) deze inlichtingen verstrekt, in voorkomend geval nadat zij deze inlichtingen naar aanleiding van een onderzoek heeft verkregen.

110 Zoals het Hof reeds heeft opgemerkt, heeft de uitdrukking „naar verwachting van belang” in artikel 1, lid 1, van richtlijn 2011/16 tot doel om de verzoekende autoriteit in staat te stellen om alle informatie te vragen en te verkrijgen die zij redelijkerwijs relevant kan achten voor haar onderzoek, zonder haar evenwel toe te staan de reikwijdte van het onderzoek kennelijk te overschrijden of de aangezochte autoriteit een buitensporige last op te leggen (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 63 en 66-68).

111 Voorts moet deze uitdrukking worden uitgelegd in het licht van het in punt 57 van dit arrest genoemde algemeen beginsel van Unierecht inzake de bescherming van natuurlijke of rechtspersonen tegen willekeurige of onevenredige ingrepen van het openbaar gezag in hun privésfeer.

112 In dit verband moet worden opgemerkt dat de verzoekende autoriteit, die verantwoordelijk is voor het onderzoek dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, weliswaar over een beoordelingsmarge beschikt bij de beoordeling, op grond van de omstandigheden van het geval, van het verwachte belang van de gevraagde informatie, maar de aangezochte autoriteit niet kan verzoeken om inlichtingen die niet relevant zijn voor dat onderzoek (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 70 en 71).

113 Een bevel tot het verstrekken van inlichtingen waarbij de aangezochte autoriteit gevolg geeft aan een verzoek tot uitwisseling van inlichtingen van de verzoekende autoriteit waarmee wordt beoogd een „fishing expedition” op te zetten zoals bedoeld in overweging 9 van richtlijn 2011/16, zou dus neerkomen op een willekeurige of onevenredige ingreep van het openbaar gezag.

114 Hieruit volgt dat informatie die met het oog op een dergelijke „fishing expedition” wordt opgevraagd, hoe dan ook niet kan worden geacht „naar verwachting van belang” te zijn in de zin van artikel 1, lid 1, van richtlijn 2011/16.

115 In dit verband moet de aangezochte autoriteit nagaan of de motivering van het door de verzoekende autoriteit tot haar gerichte verzoek tot uitwisseling van inlichtingen volstaat om vast te stellen dat het de betrokken informatie niet aan een verwacht belang ontbreekt, gelet op de identiteit van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek, op de behoeften van een dergelijk onderzoek en, indien het noodzakelijk is om de betrokken informatie te verkrijgen van een persoon die deze in bezit heeft, op de identiteit van deze persoon (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punten 76, 78, 80 en 82).

116 Indien die persoon beroep instelt tegen het tot hem gerichte bevel tot het verstrekken van inlichtingen, moet de bevoegde rechter bovendien nagaan of de motivering van dat bevel en van het verzoek dat daaraan ten grondslag ligt, volstaat om vast te stellen dat het de betrokken informatie niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt, gelet op de identiteit van de betrokken belastingplichtige, de identiteit van de bezitter van de informatie en de behoeften van het betrokken onderzoek (zie in die zin arrest van 16 mei 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punt 86).

117 Derhalve moet op basis van deze elementen worden vastgesteld of een bevel tot het verstrekken van inlichtingen zoals het bevel dat aanleiding heeft gegeven tot het hoofdgeding in zaak C-245/19, samen met het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen dat aan dat bevel ten grondslag ligt, betrekking heeft op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt.

118 In dit verband moet worden opgemerkt dat een dergelijk bevel, samen met een dergelijk verzoek, duidelijk betrekking heeft op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt, aangezien het melding maakt van de identiteit van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek, van het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft en van de identiteit van de bezitter van informatie over de overeenkomsten, facturen en betalingen die gedurende dat tijdvak zijn gesloten of gedaan en verband houden met de betrokken belastingplichtige.

119 De twijfel van de verwijzende rechter vloeit echter voort uit het feit dat dit bevel, samen met dat verzoek, betrekking heeft op overeenkomsten, facturen en betalingen die niet exact zijn aangeduid.

120 Ten eerste moet worden opgemerkt dat dit bevel, samen met dat verzoek, onbetwistbaar betrekking heeft op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt, aangezien het ziet op overeenkomsten, facturen en betalingen die gedurende het tijdvak waarop het onderzoek betrekking heeft, zijn gesloten of gedaan door de bezitter van informatie daarover, en die verband houden met de belastingplichtige tegen wie dat onderzoek loopt.

121 Ten tweede moet eraan worden herinnerd dat, zoals volgt uit punt 81 van dit arrest, zowel dat bevel als dat verzoek deel uitmaakt van de inleidende fase van het onderzoek, die tot doel heeft om informatie te verzamelen waarvan de verzoekende autoriteit veronderstellenderwijs geen nauwkeurige en volledige kennis heeft.

122 In die omstandigheden is het waarschijnlijk dat bepaalde informatie waarop wordt gedoeld in het bevel tot het verstrekken van inlichtingen dat aanleiding heeft gegeven tot het hoofdgeding in zaak C-245/19, samen met het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen dat aan dat bevel ten grondslag ligt, uiteindelijk na afloop van het onderzoek van de verzoekende autoriteit niet relevant blijkt te zijn in het licht van de resultaten van dat onderzoek.

123 Gelet op de overwegingen in de punten 118 en 120 van dit arrest kan deze situatie echter niet betekenen dat de betrokken informatie, voor de in de punten 115 en 116 van dit arrest bedoelde controle, kan worden geacht kennelijk van geen verwacht belang te zijn en dus niet te voldoen aan de vereisten van artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16.

124 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de tweede vraag in zaak C-245/19 worden geantwoord dat artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16 aldus moeten worden uitgelegd dat een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van een lidstaat een bezitter van informatie verplicht haar die informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, moet worden geacht, samen met dat verzoek, betrekking te hebben op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt omdat het melding maakt van de identiteit van de bezitter van de betrokken informatie, de identiteit van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, en het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft, en omdat het betrekking heeft op overeenkomsten, facturen en betalingen die niet nader zijn bepaald

maar worden afgebakend door criteria die verband houden met, ten eerste, het feit dat zij zijn gesloten of gedaan door de bezitter van de informatie, ten tweede, de omstandigheid dat zij hebben plaatsgevonden in het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft en, ten derde, de band met de betrokken belastingplichtige.

Kosten

125 Ten aanzien van de partijen in de hoofdgedingen is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Grote kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, gelezen in samenhang met de artikelen 7 en 8 en artikel 52, lid 1, ervan, moet aldus worden uitgelegd dat:**

   – **het zich verzet tegen de wettelijke regeling van een lidstaat tot uitvoering van de bij richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG, zoals gewijzigd bij richtlijn 2014/107/EU van de Raad van 9 december 2014, vastgestelde procedure voor de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, volgens welke tegen een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van die lidstaat een bezitter van informatie gelast haar die informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, geen beroep kan worden ingesteld door die bezitter van informatie, en**

   – **het zich er niet tegen verzet dat een dergelijke wettelijke regeling uitsluit dat tegen een dergelijk besluit beroep kan worden ingesteld door de belastingplichtige tegen wie in die andere lidstaat het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot dat verzoek, en door derden op wie de betrokken informatie ziet.**

2) **Artikel 1, lid 1, en artikel 5 van richtlijn 2011/16, zoals gewijzigd bij richtlijn 2014/107, moeten aldus worden uitgelegd dat een besluit waarbij de bevoegde autoriteit van een lidstaat een bezitter van informatie verplicht haar die informatie te verstrekken teneinde gevolg te geven aan een van de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat uitgaand verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, moet worden geacht, samen met dat verzoek, betrekking te hebben op informatie waarbij het niet kennelijk aan een verwacht belang ontbreekt omdat het melding maakt van de identiteit van de bezitter van de betrokken informatie, de identiteit van de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt dat aanleiding heeft gegeven tot het verzoek tot uitwisseling van inlichtingen, en het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft, en omdat het betrekking heeft op overeenkomsten, facturen en betalingen die niet nader zijn bepaald maar worden afgebakend door criteria die verband houden met, ten eerste, het feit dat zij zijn gesloten of gedaan door de bezitter van de informatie, ten tweede, de omstandigheid dat zij hebben plaatsgevonden in het tijdvak waarop dat onderzoek betrekking heeft en, ten derde, de band met de betrokken belastingplichtige.**

ondertekeningen