



# Recopilación de la Jurisprudencia

**Asuntos acumulados C-245/19 y C-246/19**

**État luxembourgeois  
contra  
B y otros**

[Peticiónes de decisión prejudicial planteadas por la Cour administrative (Luxemburgo)]

**Sentencia del Tribunal de Justicia (Gran Sala) de 6 de octubre de 2020**

«Procedimiento prejudicial — Directiva 2011/16/UE — Cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad — Artículos 1 y 5 — Requerimiento de comunicación de información a la autoridad competente de un Estado miembro, a raíz de una solicitud de intercambio de información de la autoridad competente de otro Estado miembro — Persona en cuyo poder obra la información requerida por la autoridad competente del primer Estado miembro — Contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de la autoridad competente del segundo Estado miembro — Terceras personas con las que dicho contribuyente mantiene relaciones jurídicas, bancarias, financieras o, en un sentido más amplio, económicas — Tutela judicial — Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Artículo 47 — Derecho a la tutela judicial efectiva — Artículo 52, apartado 1 — Limitación — Base jurídica — Respeto del contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva — Existencia de una vía de recurso que permita a los justiciables de que se trate obtener un control efectivo de todas las cuestiones de hecho y de Derecho pertinentes así como una tutela judicial efectiva de los derechos que les garantiza el Derecho de la Unión — Objetivo de interés general reconocido por la Unión — Lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional — Proporcionalidad — “Pertinencia previsible” de la información solicitada en el requerimiento — Control jurisdiccional — Alcance — Aspectos personales, temporales y materiales que deben considerarse»

1. *Derechos fundamentales — Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Ámbito de aplicación — Aplicación del Derecho de la Unión — Normativa nacional que regula el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16/UE — Inclusión (Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, art. 51, ap. 1; Directiva 2011/16/UE del Consejo)*

(véanse los apartados 45 y 46)

2. *Derechos fundamentales — Derecho a la tutela judicial efectiva — Derecho a un recurso con todas las garantías — Derecho al respeto de la vida privada — Derecho a la protección de los datos de carácter personal — Ponderación de los derechos fundamentales — Limitaciones al ejercicio de los derechos y libertades garantizados por la Carta — Procedencia — Requisitos*

*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, arts. 7, 8 y 47)*

(véanse los apartados 47 a 51)

3. *Derechos fundamentales — Derecho a la tutela judicial efectiva — Derecho a un recurso con todas las garantías — Invocabilidad*  
*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, art. 47)*

(véanse los apartados 54 y 55)

4. *Derecho de la Unión Europea — Principios — Derechos fundamentales — Protección contra las intervenciones arbitrarias o desproporcionadas de los poderes públicos — Derecho a la tutela judicial efectiva — Alcance — Personas jurídicas — Decisión de requerimiento para tramitar una solicitud de información sobre la base de la Directiva 2011/16/UE y medida que sanciona el incumplimiento de tal decisión — Inclusión*  
*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, arts. 47 y 52, ap. 1)*

(véanse los apartados 57 a 59)

5. *Derechos fundamentales — Derecho a la tutela judicial efectiva — Derecho a un recurso con todas las garantías — Limitación del ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva por la legislación nacional — Requisitos — Respeto del contenido esencial del derecho — Concepto de contenido esencial del derecho — Acceso a un tribunal que garantice el respeto de los derechos reconocidos por el Derecho de la Unión — Innecesariedad de que el titular del derecho infrinja el Derecho nacional y se exponga a la sanción establecida por tal infracción — Inclusión*  
*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, art. 47)*

(véanse los apartados 60 y 66)

6. *Derechos fundamentales — Respeto de la vida privada — Protección de datos personales — Artículos 7 y 8 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Ámbito de aplicación — Información relativa a una persona física identificada o identificable — Información sobre cuentas bancarias y activos financieros y sobre relaciones jurídicas o económicas con terceras personas — Inclusión*  
*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, arts. 7 y 8)*

(véanse los apartados 73 y 74)

7. *Derechos fundamentales — Derecho a la tutela judicial efectiva — Derecho a un recurso con todas las garantías — Ámbito de aplicación — Terceros personas jurídicas — Inclusión*  
*(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, art. 47)*

(véanse los apartados 96 y 97)

8. *Aproximación de las legislaciones — Cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad — Directiva 2011/16/UE — Intercambio de información previa solicitud — Solicitud de un Estado miembro dirigida a otro Estado miembro para la ejecución del procedimiento de intercambio — Decisión de la autoridad competente de este último Estado miembro por la que se tramita la solicitud de información — Requerimiento por el que se obliga a la persona jurídica que posee información a proporcionársela a la autoridad competente, con apercibimiento de sanción en caso de no ser atendido el requerimiento — Derecho a la tutela judicial efectiva — Normativa nacional que no permite un recurso directo contra la decisión de requerimiento — Persona jurídica en cuyo poder obra la información — Improcedencia — Persona física sometida, como contribuyente, a la investigación que ha originado la solicitud y terceros personas jurídicas a los que concierne la información en cuestión — Procedencia*  
(Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, arts. 7, 8 y 47; Directiva 2011/16/UE del Consejo)

(véanse los apartados 69, 76, 78 a 85, 87 a 93, 98, 101, 104 y 105 y el punto 1 del fallo)

9. *Aproximación de las legislaciones — Cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad — Directiva 2011/16/UE — Intercambio de información previa solicitud — Solicitud de información dirigida a la persona en cuyo poder obra dicha información — Legalidad de una decisión de requerimiento remitida por este Estado miembro a un administrado — Requisito — Pertinencia previsible de la información solicitada — Apreciación que incumbe a la autoridad requerida — Control jurisdiccional — Límites — Criterios que deben considerarse*  
(Directiva 2011/16/UE del Consejo, arts. 1, ap. 1, y 5)

(véanse los apartados 110 a 116 y 124 y el punto 2 del fallo)

### Resumen

**El derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por la Carta de los Derechos Fundamentales exige que las personas en cuyo poder obra información que ha sido requerida por la Administración nacional, en el marco de un procedimiento de cooperación entre Estados miembros, puedan interponer un recurso directo contra dicho requerimiento.**

**En cambio, los Estados miembros pueden privar de tal posibilidad de recurso directo al contribuyente sometido a la investigación tributaria y a los terceros a los que concierne la información en cuestión, siempre que existan otras vías de recurso que permitan a estos últimos obtener un control incidental del referido requerimiento.**

**Por otra parte, un requerimiento de información puede tener por objeto válidamente alguna clase de información más que datos específicos, si dicha clase está delimitada mediante criterios que acrediten la «pertinencia previsible» de la información.**

A raíz de dos solicitudes de intercambio de información formuladas por la Administración tributaria española en el marco de una investigación relativa a F. C., una persona física residente en España, el directeur de l'administration des contributions directes (director del servicio responsable de los tributos directos, Luxemburgo) remitió a la sociedad B y al banco A sendas decisiones por las que les requería para que le comunicaran información sobre cuentas bancarias

y activos financieros de que F. C. fuera titular o beneficiario, así como sobre diversas operaciones jurídicas, bancarias, financieras o económicas que se hubieran podido realizar por F. C. o por terceras personas que actuaran en nombre o en beneficio de F. C.

Con arreglo a la legislación luxemburguesa relativa al procedimiento aplicable al intercambio de información previa solicitud en el ámbito de la fiscalidad, tales decisiones de requerimiento no podían, en el momento en que ocurrieron los hechos, ser objeto de recurso. No obstante, las sociedades B, C y D, así como F. C., interpusieron recursos ante el tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, Luxemburgo) por el que solicitaban, con carácter principal, la modificación de dichas decisiones y, con carácter subsidiario, su anulación. El tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo) se declaró competente para conocer de estos recursos, al considerar que la legislación luxemburguesa no era conforme con el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»), que consagra el derecho a la tutela judicial efectiva en favor de toda persona cuyos derechos y libertades garantizados por el Derecho de la Unión hayan sido violados, y que, por lo tanto, dicha legislación debía quedar inaplicada. En cuanto al fondo, el citado Tribunal anuló parcialmente las decisiones de requerimiento, al entender que parte de la información solicitada no era previsiblemente pertinente.

El Estado luxemburgués formuló recurso de apelación contra estas sentencias ante la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Luxemburgo), que decidió plantear cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia, en particular sobre la interpretación del artículo 47 de la Carta. El órgano jurisdiccional remitente pregunta, pues, si este artículo se opone a una legislación nacional que priva a una persona que posee determinada información (como la sociedad B), a un contribuyente sometido a una investigación tributaria (como F. C.) y a terceras personas a las que concierne esa información (como las sociedades C y D) de la posibilidad de interponer un recurso directo contra una decisión de requerimiento. Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre la posibilidad que ofrece la Directiva 2011/16<sup>1</sup> a los Estados miembros de intercambiar información siempre que esta no carezca de «pertinencia previsible» para la administración y la ejecución de las leyes nacionales en materia fiscal.

En su sentencia de 6 de octubre de 2020, en los asuntos C-245/19 y C-246/19, el Tribunal de Justicia (Gran Sala) declaró, en primer lugar, que el artículo 47 de la Carta, en relación con los artículos 7 y 8 (que consagran, respectivamente, el derecho al respeto de la vida privada y el derecho a la protección de los datos de carácter personal) y el artículo 52, apartado 1, de esta (que permite, si se cumplen ciertos requisitos, limitar el ejercicio de ciertos derechos fundamentales):

– se opone a que la legislación de un Estado miembro por la que se establece el procedimiento de intercambio de información previa solicitud instaurado por la Directiva 2011/16 impida que la persona que posee información interponga un recurso contra una decisión por la que la autoridad competente de ese Estado miembro le obliga a comunicársela, con el fin de tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de la autoridad competente de otro Estado miembro, pero

<sup>1</sup> Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO 2011, L 64, p. 1), en su versión modificada por la Directiva 2014/107/UE del Consejo, de 9 de diciembre de 2014 (DO 2014, L 359, p. 1).

– no se opone a que tal legislación impida interponer un recurso contra la referida decisión al contribuyente sometido a la investigación que ha originado dicha solicitud de información y a los terceros a los que concierne la información en cuestión.

Tras declarar que la Carta era aplicable, por cuando la legislación nacional controvertida en los litigios principales constituía una transposición del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia señaló, en primer término, en lo que respecta al derecho a la tutela judicial efectiva, que la protección de las personas físicas y jurídicas contra las intervenciones arbitrarias o desproporcionadas de los poderes públicos en la esfera de su actividad privada constituye un principio general del Derecho de la Unión, y que tal principio puede ser invocado por una persona jurídica destinataria de una decisión de requerimiento de comunicación de información a la Administración tributaria, con el fin de impugnar esta en vía judicial.

Sentado lo anterior, el Tribunal de Justicia recordó que una legislación nacional puede limitar, a falta de normativa de la Unión en la materia, el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva si se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 52, apartado 1, de la Carta. Esta disposición exige, en particular, que se respete el contenido esencial de los derechos y libertades garantizados por la Carta.

A este respecto, el Tribunal de Justicia precisó que el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta incluye la facultad del titular de ese derecho de acceder a un tribunal competente para garantizar el respeto de los derechos y libertades reconocidos por el Derecho de la Unión y, a tal efecto, para examinar todas las cuestiones de hecho o de Derecho relevantes para resolver el litigio de que conoce. Además, para acceder a tal tribunal, esa persona no puede verse forzada a infringir una norma o una obligación jurídica y a exponerse a la sanción por la infracción cometida. Pues bien, el Tribunal de Justicia hizo constar que, con arreglo a la legislación nacional aplicable en los litigios principales, solo si no da cumplimiento a la decisión de requerimiento y se le impone posteriormente una sanción por tal motivo dispondrá el destinatario de dicha decisión de la posibilidad de impugnar esta con carácter incidental, en el marco del recurso que puede interponer contra tal sanción. En consecuencia, tal legislación nacional no es conforme con el artículo 47 de la Carta, en relación con el artículo 52, apartado 1, de esta.

En lo que respecta, en segundo término, al derecho a la tutela judicial efectiva del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la decisión de requerimiento, el Tribunal de Justicia señaló que tal contribuyente, como persona física, es titular del derecho al respeto de la vida privada garantizado por el artículo 7 de la Carta y del derecho a la protección de los datos de carácter personal garantizado por el artículo 8 de esta, y que la comunicación de información que le concierne a una autoridad pública puede violar esos derechos, situación que justifica que se conceda al interesado la posibilidad de ampararse en el derecho a la tutela judicial efectiva.

No obstante, el Tribunal de Justicia añadió que la exigencia del respeto del contenido esencial de ese derecho no implica que el contribuyente disponga de una vía de recurso directo que tenga por objeto, con carácter principal, impugnar una medida determinada, siempre que existan una o varias vías de recurso que le permitan obtener, con carácter incidental, ante los diferentes tribunales nacionales competentes, un control judicial efectivo de dicha medida sin tener que exponerse para ello a un riesgo de sanción. A falta de una vía de recurso directo contra una decisión de requerimiento, este contribuyente debe tener, pues, derecho a formular recurso contra la decisión de corrección o de regularización adoptada al término de la investigación y, en este marco, debe concedérsele la posibilidad de impugnar, con carácter incidental, la primera de

esas decisiones, así como las condiciones en las que se obtuvieron y se utilizaron las pruebas recabadas gracias a ella. En consecuencia, el Tribunal de Justicia consideró que una legislación que impide a tal contribuyente interponer un recurso directo contra una decisión de requerimiento no menoscaba el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva.

Por otra parte, el Tribunal de Justicia señaló que tal legislación responde a un objetivo de interés general reconocido por la Unión, consistente en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal internacional reforzando la cooperación entre las autoridades nacionales competentes en la materia, y que se ajusta al principio de proporcionalidad.

Con respecto a la situación de los terceros a quienes concierne la información en cuestión, el Tribunal de Justicia consideró, en tercer término, análogamente, que el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva que debe reconocerse a esos terceros, frente a una decisión de requerimiento que podría vulnerar su derecho a la protección contra las intervenciones arbitrarias o desproporcionadas de los poderes públicos en la esfera de su actividad privada, puede resultar limitada por una legislación nacional que excluya la interposición de un recurso directo contra tal decisión, siempre que los referidos terceros puedan acceder, además, a una vía de recurso que les permita obtener el respeto efectivo de sus derechos fundamentales, como un recurso para exigencia de responsabilidad.

En segundo lugar, el Tribunal de Justicia declaró que una decisión por la que la autoridad competente de un Estado miembro obliga a una persona que posee información a proporcionársela, con el fin de tramitar una solicitud de intercambio de información, debe considerarse referida a información que es «previsiblemente pertinente» a los efectos de la Directiva 2011/16 si en tal decisión se indica la identidad de la persona que posee la información en cuestión, la del contribuyente sometido a la investigación que ha originado la solicitud de intercambio de información y el período al que se extiende esta última, y si se refiere a contratos, facturas y pagos que, aunque no se identifiquen con precisión, se delimitan mediante criterios personales, temporales y materiales que revelan su relación con la investigación y con el contribuyente investigado. En efecto, esta combinación de criterios es suficiente para considerar que la información solicitada no carece manifiestamente de toda pertinencia previsible, de suerte que no es necesario delimitarla con mayor precisión.