



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2017. május 16.*

„Előzetes döntéshozatal — 2011/16/EU irányelv — Az adózás területén történő közigazgatási együttműködés — Az 1. cikk (1) bekezdése — 5. cikk — Harmadik személyhez címzett információkérés — A válasz megtagadása — Szankció — A kért információ »előrelátható fontosságának« fogalma — A megkeresett hatóság általi ellenőrzés — Bíróság általi felülvizsgálat — Terjedelem — Az Európai Unió Alapjogi Chartája — 51. cikk — Az uniós jog végrehajtása — 47. cikk — A tényleges bírósági jogorvoslathoz való jog — A bíróságnak és harmadik személyeknek a megkereső hatóság által kibocsátott információkéréshez való hozzáférése”

A C-682/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Luxemburg) a Bírósághoz 2015. december 18-án érkezett, 2015. december 17-i határozatával terjesztett elő

a **Berlioz Investment Fund SA**

és

a **Directeur de l'administration des contributions directes**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: K. Lenaerts elnök, A. Tizzano elnökhelyettes, M. Ilešič, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, M. Berger és A. Prechal tanácselnökök, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund (előadó), C. Vajda és S. Rodin bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: V. Giacobbo-Peyronnel tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. november 8-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Berlioz Investment Fund SA képviseletében J. P. Drescher avocat,
- a luxemburgi kormány képviseletében A. Germeaux és D. Holderer, meghatalmazotti minőségben, segítők: P.-E. Partsch és T. Evans avocats,

* Az eljárás nyelve: francia.

- a belga kormány képviselőjében J.–C. Halleux és M. Jacobs, meghatalmazotti minőségben,
- a német kormány képviselőjében T. Henze, meghatalmazotti minőségben,
- a francia kormány képviselőjében kezdetben S. Ghiandoni, meghatalmazotti minőségben, később: E. de Moustier, meghatalmazotti minőségben,
- az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítőtje: P. Garofoli avvocato dello Stato,
- a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
- a finn kormány képviselőjében S. Hartikainen, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében R. Lyal, J.F. Brakeland, H. Krämer és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2017. január 10-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről és a 77/799/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2011. február 15-i 2011/16/EU tanácsi irányelv (HL 2011. L 64., 1. o.) 1. cikke (1) bekezdésének és 5. cikkének, valamint Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 47. cikkének az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Berlioz Investment Fund SA (a továbbiakban: Berlioz) és a directeur de l'administration des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója, Luxemburg) között a közvetlen adók hivatalának igazgatója által a Berliozzal szemben amiatt kiszabott pénzbeli szankció tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy az a francia adóhatósággal folytatott információcsere keretében megtagadta az információkérésre adandó választ.

Jogi háttér

Az uniós jog

A Charta

- 3 A Chartának „A hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog” című 47. cikke kimondja:

„Mindenkinek, akinek az Unió joga által biztosított jogait és szabadságait megsértették, az e cikkben megállapított feltételek mellett joga van a bíróság előtti hatékony jogorvoslathoz.

Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által megelőzően létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és észszerű időn belül tárgyalja. Mindenkinek biztosítani kell a lehetőséget tanácsadás, védelem és képviselő igénybevételéhez.

[...]

A 2011/16 irányelv

4 A 2011/16 irányelv (1), (2), (6)–(9) és (19) preambulumbekzdése így szól:

„(1) [...] Az adófizetők mobilitása, a határokon átnyúló ügyletek száma és a pénzügyi eszközök nemzetközivé válása terén olyan hatalmas fejlődés mutatkozik, amely egyre nehezebbé teszi a tagállamok számára az esedékes adó helyes megállapítását. Ez az egyre fokozódó nehézség hatással van az adózási rendszerek működésére, és magában hordozza a kettős adóztatás lehetőségét, amely önmagában adócsalásra és adókikerülésre ösztönöz. [...]

(2) [...] E jelenség negatív hatásainak leküzdéséhez elengedhetetlen a tagállamok adóhatóságai közötti új közigazgatási együttműködés kidolgozása. Szükség van olyan eszközökre, amelyek bizalmat teremtenek a tagállamok között azáltal, hogy minden tagállam számára ugyanolyan szabályokat, kötelezettségeket és jogokat határoznak meg.

[...]

(6) [...] E célból ezen új irányelv tekinthető a megfelelő eszköznek a hatékony közigazgatási együttműködés szempontjából.

(7) Ezen irányelv a [tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen adózás és a biztosítási díjak adózása területén történő kölcsönös segítségnyújtásáról szóló, 1977. december 19-i] 77/799/EGK irányelv [(HL 1977. L 336., 15. o., magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 63. o.)] vívmányain alapul, azonban szükség esetén a tagállamok közötti közigazgatási együttműködésre vonatkozó világosabb és pontosabb szabályokat ír elő annak érdekében, hogy – különösen az információcsere tekintetében – szélesebb körű közigazgatási együttműködés jöjjön létre a tagállamok között. [...]

(8) [...] [A]z együttműködés hatékonyabbá és gyorsabbá válása érdekében gondoskodni kell a szolgálatok közötti közvetlenebb kapcsolatokról. [...]

(9) A tagállamoknak információt kell cserélniük egyedi esetekre vonatkozóan, amennyiben egy másik tagállam azt kéri, és el kell végezniük a kért információ megszerzéséhez szükséges vizsgálatokat. Az »előreláthatólag fontos« követelmény bevezetésének célja az, hogy a lehető legszélesebb körű adóügyi információcserét tegye lehetővé, ugyanakkor egyértelművé tegye, hogy a tagállamok nem végezhetnek a bizonyíték felkutatása céljából történő, előzetesen nem meghatározott nyomozást (ún. »fishing expedition«), vagy nem kérhetnek információkat akkor, ha valószínűtlen, hogy a kért információk az adott adófizető adóügyi tekintetében lényegesek lennének. Bár ezen irányelv 20. cikke eljárási követelményeket állapít meg, e rendelkezéseket szabadon kell értelmezni annak érdekében, hogy ne akadályozzák a tényleges információcserét.

[...]

(19) Meghatározott magánérdekek, valamint a közérdek figyelembevételével egyértelműen meg kell határozni és korlátozni kell azokat a helyzeteket, amelyekben a megkeresett tagállam megtagadhatja az információszolgáltatást.”

5 A 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Ez az irányelv megállapítja azokat a szabályokat és eljárásokat, amelyek alapján a tagállamok a 2. cikkben említett adókra vonatkozó tagállami jogszabályok kezelése [helyesen: alkalmazása] és végrehajtása szempontjából előreláthatólag releváns információk cseréje céljából együttműködnek egymással.”

6 Ezen irányelv 5. cikke előírja:

„A megkeresett hatóság a megkereső hatóság kérésére az 1. cikk (1) bekezdésében említett minden olyan információt közöl a megkereső hatósággal, amely a birtokában van, vagy amelyet közigazgatási vizsgálatok eredményeként megszerz.

7 Az említett irányelv 16. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól:

„Az ezen irányelv alapján bármilyen formában közölt információkra hivatalos titoktartási kötelezettség vonatkozik, és azok ugyanolyan védelmet élveznek, mint amelyet az információt átvevő tagállam nemzeti joga az ilyen jellegű információknak biztosít. [...]

[...]”

8 Ugyanezen irányelv „Korlátozások” címet viselő 17. cikke kimondja:

„(1) Az egyik tagállam megkeresett hatósága átadhatja a másik tagállam megkereső hatóságának az 5. cikkben említett információkat, feltéve, hogy a megkereső hatóság már kimerítette azokat a szokásos információforrásokat, amelyeket a célja elérésének veszélyeztetése nélkül az adott körülmények között a kért információ megszerzéséhez felhasználhatott volna.

(2) Ez az irányelv nem kötelezi vizsgálatok elvégzésére vagy információközlésre a megkeresett tagállamot, amennyiben az ilyen vizsgálatok lefolytatása vagy a kért információ gyűjtése saját céljára jogszabályaival ellentétes lenne.

(3) A megkeresett tagállam hatáskörrel rendelkező hatósága megtagadhatja az információnyújtást, amennyiben a megkereső tagállam jogi okokból nem tud hasonló információkat nyújtani.

(4) Az információszolgáltatást meg lehet tagadni, amennyiben az üzleti, ipari vagy szakmai titok, kereskedelmi folyamat vagy olyan információ felfedéséhez vezet, amelynek felfedése sérti a közrendet.

(5) A megkeresett hatóság tájékoztatja a megkereső hatóságot az információkérés visszautasításának okáról.”

9 A 2011/16 irányelv „Kötelezettségek” című 18. cikke kimondja:

„(1) Ha egy tagállam ezzel az irányelvvel összhangban információt kér, a megkeresett tagállam a kért információ megszerzése érdekében alkalmazza az információgyűjtésre szolgáló intézkedéseit, még akkor is, ha saját adózási célokból nincs szüksége ezekre az információkra. Ez a kötelezettség nem sérti a 17. cikk (2), (3) és (4) bekezdését, amelyekre való hivatkozással egy tagállam sem tagadhatja meg az információnyújtást csak azért, mert az információhoz nem fűződik hazai adóztatási érdeke.

(2) A 17. cikk (2) és (4) bekezdését semmi esetre sem értelmezhető úgy, hogy az lehetővé tenné egy tagállam megkeresett hatósága számára az információszolgáltatás megtagadását kizárólag azért, mert ez az információ bank, más pénzügyi intézmény, meghatalmazott, illetve ügynökként vagy vagyonkezelőként eljáró személy birtokában van, vagy egy személy tulajdoni érdekeltiségére vonatkozik.

[...]”

- 10 A 2011/16 irányelv 20. cikkének (1) bekezdése értelmében az ezen irányelv 5. cikke szerinti, információ és közigazgatási vizsgálat iránti megkereséseket – amennyiben lehetséges – a Bizottság által elfogadott formanyomtatvány felhasználásával kell megküldeni. E 20. cikk (2) bekezdése a következőképpen szól:

„Az (1) bekezdésben említett formanyomtatványon a megkereső hatóság legalább az alábbi információt szolgáltatja:

- a) a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonossága;
- b) az információt milyen adózási célból kéri.

A megkereső hatóság – amennyiben ismeri, és a nemzetközi fejleményekkel összhangban – megadhatja bármely olyan személy nevét és címét, akiről feltételezi, hogy a kért információ birtokában lehet, továbbá közölhet bármilyen tény, amely a megkeresett hatóság számára megkönnyítheti az információ beszerzését.”

- 11 A 2011/16 irányelv 22. cikke (1) bekezdésének c) pontja így rendelkezik:

„A tagállamok minden szükséges intézkedést megtesznek annak érdekében, hogy:

[...]

- c) biztosítsák az ebben az irányelvben meghatározott közigazgatási együttműködésre vonatkozó rendelkezések zavartalan működését.”

A luxemburgi jog

A 2013. március 29-i törvény

- 12 A 2011/16 irányelvet a 2011/16 irányelv átültetéséről és 1) az általános adótörvény módosításáról, 2) a közvetlen adózás területén a nemzetközi közigazgatási jogsegélyről szóló, 1979. március 15-i módosított törvény hatályon kívül helyezéséről szóló, 2013. március 29-i törvény (*Mémorial A 2013.*, 756. o., a továbbiakban: 2013. március 29-i törvény) ültette át a luxemburgi jogba.

- 13 A 2013. március 29-i törvény 6. cikke így szól:

„A megkeresett luxemburgi hatóság a megkereső hatóság kérelmére közli azokat a birtokában lévő vagy a közigazgatási vizsgálatot követően megszerzett információkat, amelyek előreláthatólag relevánsak lesznek a megkereső tagállamnak az 1. cikkben említett adókra vonatkozó jogszabályainak alkalmazása és végrehajtása szempontjából.”

- 14 A 2013. március 29-i törvény 8. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A megkeresett luxemburgi hatóság az 6. cikkben említett információt a lehető leggyorsabban, de legkésőbb a megkeresés kézhezvételétől számított hat hónapon belül rendelkezésre bocsátja. Ha azonban az említett információ már a megkeresett luxemburgi hatóság birtokában van, akkor az információt az említett időponttól számított két hónapon belül kell továbbítani.”

A 2014. november 25-i törvény

- 15 Adóügyekben a megkeresésre történő információcserére alkalmazandó eljárás megállapításáról, valamint az adóegyezmények jóváhagyásáról és az adóügyekben a megkeresésre történő információcserére alkalmazandó eljárás megállapításáról szóló, 2010. március 31-i törvény módosításáról szóló 2014. november 25-i törvény (*Mémorial* A 2014., 4170. o., a továbbiakban: 2014. november 25-i törvény) a következő rendelkezéseket tartalmazza.
- 16 A 2014. november 25-i törvény 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:
- „A jelen törvény a hatálybalépésétől alkalmazandó azon, az adózás területére vonatkozó információcserére irányuló megkeresésekre, amelyeket a megkereső állam illetékes hatósága:
- [...]
- 4) az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló [2013. március 29-i] törvény alapján nyújt be;
- [...]”
- 17 A 2014. november 25-i törvény 2. cikke így szól:
- „(1) Az adóhatóságok jogosultak arra, hogy bármilyen jellegű, az egyezményekben és a törvényekben foglalt információcsere végrehajtásához szükséges információt kérjenek ezen információk birtokosától.
- (2) Az információk birtokosa köteles a kért információk összességét pontosan, módosítás nélkül, a kért adatok szolgáltatására kötelező határozat közlésétől számított egy hónapon belül szolgáltatni. E kötelezettség magában foglalja az információk alapjául szolgáló iratok módosítás nélkül történő átadását.
- [...]”
- 18 A 2014. november 25-i törvény 3. cikke értelmében:
- „(1) Az illetékes adóhatóság megvizsgálja az információcserére irányuló megkeresés alaki szabályszerűségét. Az információcserére irányuló megkeresés alakilag szabályszerű, ha tartalmazza a jogalap és azon illetékes hatóság megjelölését, amelytől a megkeresés származik, valamint az egyezményekben és a törvényekben előírt egyéb adatokat.
- [...]
- (3) Ha az illetékes adóhatóság nem rendelkezik a kért információval, az illetékes adóhatóság igazgatója vagy annak megbízottja az információ birtokosához címzett ajánlott levélben közli a kért adatok szolgáltatására kötelező határozatát. A határozatnak a kért információk birtokosával való közlése egyben a határozatban szereplő valamennyi más személlyel való közlésnek minősül.
- (4) Az információcserére irányuló megkeresés nem tehető hozzáférhetővé. Az adatszolgáltatásra kötelező határozat csak azokat az adatokat tartalmazza, amelyek nélkülözhetetlenek ahhoz, hogy az információk birtokosa azonosíthassa a kért információkat.
- [...]”

19 A 2014. november 25-i törvény 5. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„250 000 euró összegig terjedő adóbírság szabható ki az információk birtokosára, amennyiben a kért információkat nem szolgáltatja a kért adatok szolgáltatására kötelező határozat közlésétől számított egy hónapon belül. Ennek összegét az illetékes adóhatóság igazgatója vagy annak megbízottja állapítja meg.”

20 A 2014. november 25-i törvény 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A 3. cikk (1) és (3) bekezdésében említett, információcserére irányuló megkereséssel és adatszolgáltatásra kötelező határozattal szemben nem lehet közigazgatási jogorvoslattal élni.

(2) Az 5. cikkben említett határozatokkal szemben a határozat megváltoztatása iránti kereset indítható az információk birtokosával szemben a tribunal administratif [(közigazgatási bíróság)] előtt. E keresetet a határozatnak a kért információk birtokosával való közlésétől számított egy hónapon belül kell benyújtani. A fellebbezésnek halasztó hatálya van. [...]

A tribunal administratif [(közigazgatási bíróság)] határozataival szemben fellebbezést a Cour administrative [(közigazgatási fellebbviteli bíróság)] előtt lehet előterjeszteni. A fellebbezést a hivatali ítéletre vonatkozó értesítésétől számított 15 napon belül kell előterjeszteni. [...] A Cour administrative [(közigazgatási fellebbviteli bíróság)] a válaszbeadvány benyújtásától számított, vagy a további beadványok benyújtására előírt határidő lejártát követő egy hónapon belül határoz.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

21 A Berlioz luxemburgi jog szerinti részvénytársaság, amelynek forrásadó alól mentesített osztalékot fizetett a leányvállalata, a Cofima, amely a francia jog szerinti egyszerűsített részvénytársaság.

22 2014. december 3-án a francia adóhatóság a Berliozsal kapcsolatos információkérést küldött a luxemburgi adóhatóságnak többek között az 2011/16 irányelv alapján, miután kétségei támadtak azon kérdést illetően, hogy a Cofimát megillető mentesség tiszteletben tartja-e a francia jogban előírt feltételeket.

23 E kérelem nyomán 2015. március 16-án a luxemburgi directeur de l'administration des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) határozatot hozott, amelyben jelezte, hogy a francia adóhatóság a Cofima adóügyi helyzetét vizsgálja, és felvilágosításra van szüksége annak eldöntése érdekében, hogy a forrásadó alkalmazandó-e a Cofima által a Berlioznak kifizetett osztalékokra. E határozatban a 2014. november 25-i törvény 2. cikkének (2) bekezdése alapján bizonyos információk szolgáltatására kötelezte a Berliozt, különösen a következőket kérve tőle:

- iratokkal alátámasztva adjon tájékoztatást arról, hogy a társaság tényleges üzletvezetésének helye Luxemburgban található-e, és hogy melyek e székhelynek a főbb jellemzői, vagyis a székhely leírása, a Berlioz saját irodáinak területe, a Berliozhoz tartozó berendezési és számítástechnikai eszközök, a helyiségek bérleti szerződésének másolata, postacíme;
- a Berlioz társaság munkavállalóinak listáját a társaságon belül betöltött funkciójukkal, valamint a társaság székhelyéhez kötődő munkavállalók megjelölését;
- a Berlioz foglalkoztat-e kölcsönzött munkavállalókat Luxemburgban;
- kötött-e szerződést a Berlioz és a Cofima, és ha igen, akkor bocsássa rendelkezésére e szerződések másolatát;

- iratokkal alátámasztott tájékoztatást a Berlioz más társaságokban fennálló részesedéseiről, valamint arról, hogy e részesedéseket hogyan finanszírozták;
 - tájékoztatást a Berlioz tagjainak nevééről és címéről, valamint az egyes tagok birtokában lévő tőkeösszegekről és a tagok részesedési arányáról, valamint
 - tájékoztatást azon értékről, amelyen a Cofima 2012. március 7-i közgyűlése előtt a Cofima részvényeit a Berlioz társaság eszközei között könyvelték, és tájékoztatást a Cofima részvényei bekerülési értékének változásáról a 2002. december 5-i tőkeemelés, a 2003. október 31-i tőkeemelés és a 2007. október 2-i részesedésszerzés során.
- 24 2015. április 21-én a Berlioz jelezte, hogy megválaszolta a 2015. március 16-i, adatszolgáltatásra kötelező határozatot, azonban kihagyta a részvényesei nevére és címére, valamint az egyes részvényeseket megillető tőkerészesedésekre és a részvényesek részesedési arányára vonatkozó adatokat, arra hivatkozva, hogy ezek az információk a 2011/16 irányelv értelmében előreláthatólag nem relevánsak a francia adóhatóság által végzett ellenőrzés tárgyának, vagyis azon kérdés megválaszolásának szempontjából, hogy az osztalékok leányvállalata általi kifizetése forrásadó-köteles-e.
- 25 2015. május 18-i határozatával a directeur de l'administration des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) a 2014. november 25-i törvény 5. cikkének (1) bekezdése alapján 250 000 euró közigazgatási bírságot szabott ki a Berliozra amiatt, hogy az megtagadta ezen információk közlését.
- 26 2015. június 18-án a Berlioz keresetet nyújtott be a tribunal administratifhez (közigazgatási bíróság, Luxemburg) a directeur de l'administration des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) vele szemben szankciót megállapító határozata ellen, és kérte az adatszolgáltatásra kötelező, 2015. március 16-i határozat megalapozottságának felülvizsgálatát.
- 27 2015. augusztus 13-i ítéletében a közigazgatási bíróság megállapította az elsődlegesen előterjesztett, a határozat megváltoztatása iránti kereset részleges megalapozottságát, és 150 000 euróra csökkentette a bírság összegét, a kereset ezt meghaladó részét azonban elutasította, megállapítva, hogy nincs helye határozathozatalnak a másodlagosan előterjesztett, megsemmisítés iránti kereset tárgyában.
- 28 2015. augusztus 31-i fellebbezésével a Berlioz a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) előtt megtámadta az ítéletet arra hivatkozva, hogy az adatszolgáltatásra kötelező 2015. március 16-i határozat megalapozottságára vonatkozó felülvizsgálat – 2014. november 25-i törvény 6. cikkének (1) bekezdése alapján történő – megtagadásával a tribunal administratif (közigazgatási bíróság) megsértette az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában, 1950. november 4-én aláírt európai egyezmény (a továbbiakban: EJEE) 6. cikkének (1) bekezdésében biztosított hatékony bírósági jogorvoslathoz való jogát.
- 29 A Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) megállapította, hogy szükséges lehet többek között a Charta 47. cikkének figyelembevétele – amely cikk az EJEE 6. cikkének (1) bekezdésében foglalt jogot tükrözi –, és felhívta az alapeljárás feleit, hogy terjesszék elő e kérdésre vonatkozó észrevételeiket.
- 30 E bíróságban felmerül a kérdés, hogy az olyan jogalany, mint a Berlioz rendelkezik-e hatékony jogorvoslathoz való joggal, ha nem kérheti – legalább kifogás útján – a vele szemben kiszabott szankció alapját képező, adatszolgáltatásra kötelező határozat érvényességének vizsgálatát. Különösen kérdéses számára a kért információk „előrelátható fontosságának” a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdésében foglalt fogalma, és azon vizsgálat terjedelme, amelyet a megkeresett tagállam adóhatóságai és bíróságai e tekintetben kötelesek elvégezni annak érdekében, hogy ne sértsék meg ezen irányelv céljait.

31 E körülmények között a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

- „1) Valamely tagállam az uniós jogot hajtja-e végre, és ezáltal alkalmazhatóvá válik-e a Charta az 51. cikke (1) bekezdésének megfelelően a jelen esethez hasonló olyan helyzetben, amikor e tagállam közigazgatási pénzügyi szankciót szab ki valamely adóalannyal szemben a neki felrótt azon együttműködési kötelezettség megszegése miatt, amely az illetékes nemzeti hatóság azon adatszolgáltatásra kötelező határozatából ered, amelyet egy másik tagállamtól érkezett és többek között a [2011/16] irányelv megkeresésre történő információcserére vonatkozó rendelkezéseire alapozott, információcserére irányuló megkeresésnek az előbbi tagállam mint megkeresett állam általi végrehajtása céljából bevezetett, belső eljárásjogi szabályok alapján hozott?
- 2) Amennyiben a Charta alkalmazandó a jelen esetben, az adóalany hivatkozhat-e a Charta 47. cikkére, amennyiben úgy ítéli meg, hogy a fent említett, vele szemben kiszabott közigazgatási pénzügyi szankció egy másik tagállamtól származó információkérésnek a megkeresett tagállam – amely egyben az illetősége szerinti tagállam – illetékes hatósága általi végrehajtása keretében adatszolgáltatására kívánja kötelezni úgy, hogy e kérés nem tartalmaz igazolást a tényleges adójogi cél tekintetében, tehát a jelen ügyben hiányzik a jogszerű cél, és az olyan információk megszerzésére irányul, amelyek előreláthatólag nem relevánsak a szóban forgó adóügyben?
- 3) Amennyiben a Charta alkalmazandó a jelen esetben, a Charta 47. cikkében foglalt, a hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog – a Charta 52. cikkének (1) bekezdéséből eredő korlátozások fenntartása mellett – megköveteli-e, hogy az illetékes nemzeti bíróság korlátlan felülvizsgálati jogkörrel rendelkezzen, és ebből következően – legalább kifogás útján – jogosult legyen arra, hogy az információk birtokában lévő harmadik személy által – aki egyben az adatszolgáltatásra kötelező azon határozat címzettje, amelyet e tagállam illetékes hatósága hozott egy másik tagállam illetékes hatósága által többek között a 2011/16 irányelv alapján kezdeményezett, információcserére irányuló megkeresés végrehajtása keretében – azon határozattal szemben indított kereset keretében felülvizsgálja ezen adatszolgáltatásra kötelező határozat érvényességét, amely közigazgatási pénzügyi szankciót szab ki e személyre az említett megkeresés végrehajtása tekintetében fennálló együttműködési kötelezettségének elmulasztásával kapcsolatban felrótt mulasztás miatt?
- 4) Amennyiben a Charta alkalmazandó a jelen esetben, a 2011/16 irányelv 1. cikkének [(1) bekezdését és 5. cikkét] – egyrészt az előrelátható fontosságnak a [Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD)] jövedelem- és vagyonadóztatására vonatkozó modellegezményéből eredő szabállyal fennálló párhuzamra, másrészt a lojális együttműködés EUSZ 4. cikkben foglalt elvére, valamint a 2011/16 irányelv céljára tekintettel – úgy kell-e értelmezni, hogy a valamely tagállam által egy másik tagállamtól kért információknak – a szóban forgó adóügy és a megjelölt adójogi cél tekintetében – előreláthatólag releváns jellege olyan feltételnek minősül, amelynek az információkérésnek meg kell felelnie ahhoz, hogy a megkeresett tagállam illetékes hatósága köteles legyen e megkeresést teljesíteni, és hogy az információk birtokában lévő harmadik személy tekintetében igazolja az adatszolgáltatásra kötelező határozatot?
- 5) Amennyiben a Charta alkalmazandó a jelen esetben, a 2011/16 irányelv 1. cikke [(1) bekezdésének és 5. cikkének], valamint a Charta 47. cikkének rendelkezéseit együttesen úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes azon tagállami jogszabály, amely általánosságban az alaki szabályszerűség vizsgálatára korlátozza a megkeresett állam hatóságaként eljáró illetékes nemzeti hatóság által az információkérés érvényességére vonatkozóan végzendő vizsgálatot, és e rendelkezések előírják-e a nemzeti bíróság számára, hogy az előtte folyamatban lévő, a fenti harmadik kérdésben ismertetett peres eljárás keretében valamennyi – a szóban forgó konkrét adóüggyel fennálló kapcsolatra, a megjelölt adójogi célra és a 2011/16 irányelv 17. cikkének betartására vonatkozó – szempontból megvizsgálja a kért információk előrelátható fontosságára vonatkozó feltétel tiszteletben tartását?

- 6) Amennyiben a Charta alkalmazandó a jelen esetben, a Charta 47. cikkének [második] bekezdésével ellentétes-e azon tagállami jogszabályi rendelkezés, amely kizárja, hogy a megkeresett állam illetékes nemzeti bírósága elé utalják a másik tagállam illetékes hatósága által kezdeményezett információkérést az e bíróság előtt folyamatban lévő, a fenti harmadik kérdésben ismertetett peres eljárás keretében, továbbá a Charta 47. cikkének (2) bekezdése megköveteli-e ezen kérésnek az illetékes nemzeti bírósághoz való benyújtását, valamint azt, hogy hozzáférést biztosítsanak az információk birtokában lévő harmadik személy számára e kéréshez, vagy pedig e kérésnek az illetékes nemzeti bírósághoz való benyújtását anélkül követeli meg, hogy e kérés titkossága miatt hozzáférést biztosítsanak az információk birtokában lévő harmadik személy számára, azzal a feltétellel, hogy e harmadik személy számára bármilyen, a jogainak korlátozásából eredő nehézséget kielégítően ellensúlyozni kell az illetékes nemzeti bíróság előtti eljárással?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

- 32 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a Charta 51. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy a tagállam e rendelkezés értelmében az uniós jogot hajtja végre, és ennek következtében alkalmazhatóvá válik a Charta, amikor a belső jogában pénzügyi szankciót ír elő egy olyan jogalannyal szemben, amely többek között a 2011/16 irányelv rendelkezésein alapuló, adóhatóságok közötti információcsere keretében megtagadja az információszolgáltatást.
- 33 A Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében a tagállamok kizárólag annyiban címzettjei a Charta rendelkezéseinek, amennyiben az Unió jogát hajtják végre. Meg kell tehát vizsgálni, hogy az ilyen szankciót kiszabó nemzeti intézkedés tekinthető-e az uniós jog végrehajtásának.
- 34 E vonatkozásban meg kell állapítani, hogy a 2011/16 irányelv kötelezettségeket ró a tagállamokra. Ezen irányelvnek különösen az 5. cikke úgy rendelkezik, hogy a megkeresett hatóság bizonyos információkat közöl a megkereső hatósággal.
- 35 Egyébiránt a 2011/16 irányelv „Kötelezettségek” címet viselő 18. cikke értelmében a megkeresett tagállam a kért információ megszerzése érdekében alkalmazza az információgyűjtésre szolgáló intézkedéseit.
- 36 Ezenkívül a 2011/16 irányelv 22. cikke (1) bekezdésének c) pontja szerint a tagállamoknak minden szükséges intézkedést meg kell tenniük annak érdekében, hogy biztosítsák az ebben az irányelvben előírt, a közigazgatási együttműködésre vonatkozó rendelkezések zavartalan működését.
- 37 A 2011/16 irányelv azzal, hogy az információgyűjtésre szolgáló nemzeti jogi intézkedésekre utal, arra kötelezi a tagállamokat, hogy a kért információk megszerzése érdekében szükséges intézkedéseket az információcserére vonatkozó kötelezettségeik tiszteletben tartása mellett tegyék meg.
- 38 Márpedig meg kell állapítani, hogy ezen irányelv hatékony érvényesülésének biztosítása érdekében ezen intézkedéseknek olyan eszközöket kell magukban foglalniuk, mint az alapügyben szóban forgó pénzügyi szankció, és amely elegendő ösztönzést jelent a jogalany számára az adóhatóság kérelmére való válaszadáshoz, és így lehetővé teszi a megkeresett hatóságnak, hogy teljesítse a megkereső hatósággal szemben fennálló kötelezettségeit.
- 39 Az a körülmény, hogy a 2011/16 irányelv nem írja elő kifejezetten szankciós intézkedések alkalmazását, nem akadályozza annak megállapítását, hogy e szankciók ezen irányelv végrehajtása körébe és így az uniós jog hatálya alá tartoznak. Az említett irányelv 18. cikke értelmében vett, „információgyűjtésre

szolgáló intézkedés” fogalma és ugyanezen irányelv 22. cikkének (1) bekezdése értelmében vett „a közigazgatási együttműködésre vonatkozó rendelkezések zavartalan működés[nek biztosításához szükséges intézkedés]” fogalma ugyanis ilyen intézkedéseket foglal magában.

- 40 Ilyen körülmények között nincs jelentősége annak, hogy az olyan szankciós intézkedés alapjául szolgáló nemzeti rendelkezés, mint amelyet a Berliozzal szemben alkalmaztak, nem a 2011/16 irányelv átültetése érdekében elfogadott törvényben szerepel, mivel e nemzeti rendelkezés alkalmazása az említett irányelv alkalmazásának biztosítására irányul (lásd ebben az értelemben: 2013. február 26-i Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 28. pont).
- 41 Következésképpen ezen irányelv végrehajtásának tekintendő az olyan nemzeti szabályozás, mint amely az alapügy tárgyát képezi, és amely szankciós intézkedést ír elő abban az esetben, ha elmulasztják a nemzeti adóhatóságnak a 2011/16 irányelvben foglalt kötelezettségek tiszteletben tartásának lehetővé tételére irányuló kérelmére való válaszadást.
- 42 Az első kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy a Charta 51. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a tagállam e rendelkezés értelmében az uniós jogot hajtja végre, és ennek következtében alkalmazhatóvá válik a Charta, amikor a belső jogában pénzbeli szankciót ír elő egy olyan jogalannyal szemben, amely többek között a 2011/16 irányelv rendelkezésein alapuló, adóhatóságok közötti információcsere keretében megtagadja az információszolgáltatást.

A második kérdésről

- 43 A második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azon jogalany, akivel szemben pénzbeli szankciót szabnak ki a nemzeti adóhatóságok közötti 2011/16 irányelv szerinti információcsere keretében őt információszolgáltatásra kötelező közigazgatási határozat megsértése miatt, jogosult e határozat jogszerűségének vitatására.

A Charta 47. cikkén alapuló, jogorvoslathoz való jog fennállásáról

- 44 A Chartának „A hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog” című 47. cikke értelmében mindenkinek, akinek az Unió joga által biztosított jogait és szabadságait megsértették, joga van a bíróság előtti hatékony jogorvoslathoz. E jognak felel meg az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdésében a tagállamokkal szemben támasztott azon kötelezettség, hogy megteremtsek azokat a jogorvoslati lehetőségeket, amelyek az uniós jog által szabályozott területeken a hatékony jogvédelem biztosításához szükségesek.
- 45 Több kormány azzal érvelt, hogy az alapügyben szóban forgóhoz hasonló helyzetben a Charta 47. cikke értelmében vett, „az Unió joga által biztosított [jog]” hiányzik amiatt, hogy a 2011/16 irányelv nem biztosít semmilyen jogot magánszemélyeknek. E kormányok szerint ezen irányelv – a Bíróság által a 2013. október 22-i Sabou ítéletben (C-276/12, EU:C:2013:678) vizsgált 77/799 irányelvhez hasonlóan – kizárólag az adóhatóságok közötti információcsere vonatkozik, és csupán az adóhatóságokra ruház jogokat. Következésképpen az olyan jogalany, mint a Berlioz, a Charta 47. cikke alapján nem hivatkozhat arra, hogy megilleti a hatékony jogorvoslathoz való jog.
- 46 E tekintetben a Bíróság az említett ítélet 30–36. pontjában kimondta, hogy a 77/799 irányelv, amelynek a tagállamok adóhatóságai közötti együttműködés szabályozása a célja, az illetékes hatóságok közötti információtovábbítást koordinálja azzal, hogy a tagállamok számára bizonyos kötelezettségeket ír elő, azonban nem ruház különös jogokat az adóalanyokra az e hatóságok közötti információcsere irányuló eljárásban való részvételük tekintetében. Ezen irányelv különösen nem kötelezi az említett hatóságokat arra, hogy meghallgassák az adóalanyt.

- 47 Ami a 2011/16 irányelvet illeti, az a (7) preambulumbekzdésében kimondja, hogy irányelv a 77/799 irányelv vívmányain alapul, szükség esetén a tagállamok közötti közigazgatási együttműködésre vonatkozó világosabb és pontosabb szabályokat írva elő annak érdekében, hogy szélesebb körű közigazgatási együttműködés jöjjön létre. Meg kell állapítani, hogy a 2011/16 irányelv ezzel az általa hatályon kívül helyezett 77/799 irányelv céljához hasonló célt követ.
- 48 Mindazonáltal e körülmény nem vonja maga után azt, hogy az olyan jogalany, mint a Berlioz a Charta 47. cikke alapján ne vihesse bíróság elé az ügyét a 2011/16 irányelv alkalmazása keretében.
- 49 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából ugyanis az következik, hogy az uniós jogrendben biztosított alapvető jogokat az uniós jog által szabályozott valamennyi tényállásra alkalmazni kell, és az uniós jog alkalmazhatósága magában foglalja a Charta által biztosított alapvető jogok alkalmazhatóságát (lásd ebben az értelemben: 2013. február 26-i Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 19–21. pont; 2013. szeptember 26-i Texdata Software ítélet, C-418/11, EU:C:2013:588, 72. és 73. pont).
- 50 A jelen esetben az alapeljárás tárgya valamely jogalanyt amiatt szankcionáló intézkedés, hogy az nem tartotta tiszteletben az őt olyan információ megkeresett hatósággal való közlésére kötelező határozatot, amely célja lehetővé tenni e hatóságnak a többek között a 2011/16 irányelv alapján a megkereső hatóság által előterjesztett kérelemre való válaszadást. Mivel e szankciós intézkedés olyan nemzeti rendelkezésen alapul, amely – ahogy az az első kérdésre adott válaszból kitűnik – a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében véve uniós jogot hajt végre, ez utóbbi rendelkezései, különösen a 47. cikke, alkalmazandók az alapügy körülményei között (lásd ebben az értelemben: 2013. szeptember 26-i Texdata Software ítélet, C-418/11, EU:C:2013:588, 74–77. pont).
- 51 Ami konkrétan a Charta 47. cikke értelmében vett, az uniós jog által biztosított jog fennállását illeti, emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a közhatalomnak egy természetes vagy jogi személy magántevékenységébe történő önkényes vagy aránytalan beavatkozásával szembeni védelemnek a követelménye az uniós jog általános elvének minősül (1989. szeptember 21-i Hoechst kontra Bizottság ítélet, 46/87 és 227/88, EU:C:1989:337, 19. pont; 2002. október 22-i Roquette Frères ítélet, C-94/00, EU:C:2002:603, 27. pont; 2005. november 17-i Minoan Lines kontra Bizottság végzés, C-121/04 P, nem tették közzé, EU:C:2005:695, 30. pont).
- 52 Erre a védelemre hivatkozhat az olyan jogalany, mint a Berlioz, a neki sérelmet okozó olyan aktussal szemben, mint az alapügy tárgyát képező felszólítás és szankciós intézkedés, ily módon az ilyen jogalany hivatkozhat a Charta 47. cikke értelmében vett, az uniós jog által biztosított jogra, amely hatékony jogorvoslathoz való jogot biztosít számára.

A jogorvoslathoz való jog tárgyáról

- 53 Ami a szankciós intézkedést illeti, meg kell vizsgálni, hogy az ezen intézkedéssel szembeni jogorvoslathoz való olyan jog, mint amelyet az alapeljárás tárgyát képező szabályozás biztosít, elegendő-e annak lehetővé tételéhez, hogy a jogalany érvényesíthesse a Charta 47. cikkéből eredő jogait, vagy hogy e cikk megköveteli-e, hogy ugyanezen jogorvoslat keretében vitathassa a szankciós intézkedés alapjául szolgáló, adatszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségét is.
- 54 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a hatékony bírói jogvédelem elve az uniós jog egyik alapelve, amely jelenleg a Charta 47. cikkében jut kifejeződésre. Az említett 47. cikk az EJE 6. cikkének (1) bekezdésében és 13. cikkében nyújtott védelmet biztosítja az uniós jogban. Ennélfogva kizárólag az előbbi rendelkezésre indokolt hivatkozni (lásd ebben az értelemben: 2012. november 6-i Otis és társai ítélet, C-199/11, EU:C:2012:684, 46. és 47. pont).

- 55 Ami a Charta 47. cikkének második bekezdését illeti, az úgy rendelkezik, hogy mindenkinek joga van arra, hogy ügyét független és pártatlan bíróság tárgyalja. E jog tiszteletben tartása feltételezi, hogy ha a közigazgatási hatóság határozata maga nem felel meg a függetlenség és pártatlanság feltételeinek, az később bírósági felülvizsgálat tárgya lehessen, amely bíróságnak többek között hatáskörrel kell rendelkeznie valamennyi releváns kérdés eldöntésére.
- 56 Következésképpen, ahogyan azt a főtanácsnok az indítványa 80. pontjában megjegyezte, ahhoz, hogy a Charta 47. cikkének követelményei betarthatók legyenek, az adatszolgáltatásra kötelező határozat megsértése miatt a jogalannyal szemben kiszabott közigazgatási pénzbeli szankció elleni keresetet elbíráló nemzeti bíróságnak jogosultnak kell lennie e határozat jogszerűségének vizsgálatára.
- 57 A Bizottság azt állítja, hogy annak megengedése, hogy az ilyen, adatszolgáltatásra kötelező határozattal szemben a jogalany jogorvoslati joggal rendelkezzen, ahhoz vezetne, hogy több eljárási jogot ismernének el számára, mint amely az adóalanyt megilleti. Álláspontja szerint a 2013. október 22-i Sabou ítélet (C-276/12, EU:C:2013:678) 40. pontjából az következik, hogy az adóalanynak címzett információkérés, amely a vizsgálat adatgyűjtési szakaszához tartozik, csupán a végleges határozat előkészítő aktusa és nem vitatható.
- 58 Meg kell azonban különböztetni az alapügy körülményeit és a 2013. október 22-i Sabou ítélet (C-276/12, EU:C:2013:678) alapjául szolgáló ügy körülményeit. Ez utóbbi ügy ugyanis az egyik tagállam adóhatósága által a másik tagállam adóhatóságának címzett információkérésekre, és különösen a megkereső tagállamban adóellenőrzés alatt álló adóalanyok az e kérelmekre vonatkozó eljárásban való részvételére vonatkozott. Az információkérést azonban nem a szóban forgó jogalanyok címezték, ellentétben azzal, ahogy az az alapügyben a Berliozsal történt. Így az említett ítélet alapját képező ügyben a Bíróságnak a nemzeti adóhatóságok közötti információkérésekkel érintett adóalany ezen eljárás keretében történő meghallgatáshoz való jogának fennállásáról, és nem arról kellett döntenie – úgy mint a jelen ügyben –, hogy a megkeresett tagállam jogalanyát megilleti-e a tekintetében amiatt meghozott szankciós intézkedéssel szembeni jogorvoslatihoz való jog, hogy nem tartotta tiszteletben a megkereső hatóság által a megkeresett hatóságnak címzett információkérés nyomán a megkeresett hatóság által neki címzett, adatszolgáltatásra kötelező határozatot.
- 59 A második kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azon jogalany, akivel szemben pénzbeli szankciót szabnak ki a nemzeti adóhatóságok közötti 2011/16 irányelv szerinti információcsere keretében őt információs szolgáltatásra kötelező közigazgatási határozat megsértése miatt, jogosult e határozat jogszerűségének vitatására.

A negyedik kérdéstről

- 60 A negyedik kérdésével, amelyet a harmadik kérdés előtt kell megvizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és 5. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az egyik tagállam által a másik tagállamtól kért információ „előrelátható fontossága” egyrészt olyan feltételnek minősül, amelynek az információkérésnek meg kell felelnie ahhoz, hogy a megkeresett tagállam köteles legyen azt teljesíteni, másrészt a megkeresett tagállam által az adóalanyok címzett, adatszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűsége feltételének minősül.
- 61 A 2011/16 irányelv ezen irányelv tárgyára vonatkozó 1. cikkének (1) bekezdése értelmében a tagállamok együttműködnek egymással a megkereső hatóság tagállama adókra vonatkozó jogszabályai szempontjából a megkereső hatóság számára „előreláthatólag releváns” információk cseréje céljából.
- 62 A 2011/16 irányelv 5. cikke ezen információkra utal, előírva, hogy a megkeresett hatóság a megkereső hatóság kérésére az 1. cikk (1) bekezdésében említett minden olyan információt közöl a megkereső hatósággal, amely a birtokában van, vagy amelyet közigazgatási vizsgálatok eredményeként megszerez. Ezen 5. cikk tehát a megkeresett hatósággal szemben támaszt kötelezettséget.

- 63 E rendelkezések szövegéből következik, hogy az „előreláthatólag releváns” kifejezés azon jellegre utal, amellyel a kért információknak kell rendelkezniük. A megkeresett hatóságot a 2011/16 irányelv 5. cikke értelmében terhelő azon kötelezettség, hogy a megkereső hatósággal együttműködjön, nem terjed ki azon információk közzétételére, amelyek nem ilyen jellegűek.
- 64 A kért információk „előreláthatólag releváns” jellege a rájuk vonatkozó kérelem feltételét képezi.
- 65 Meg kell továbbá határozni, hogy e jelleget ki és hogyan értékeli, és hogy az a jogalany, amelyhez a megkeresett hatóság fordul a megkereső hatóság által kért információk megszerzése érdekében, hivatkozhat-e az ilyen jelleg hiányára.
- 66 E vonatkozásban hivatkozni kell a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekzdésének szövegére, amely szerint az „előreláthatólag fontos” követelmény bevezetésének célja az, hogy a lehető legszélesebb körű adóügyi információcserét tegye lehetővé, ugyanakkor egyértelművé tegye, hogy a tagállamok nem végezhetnek a bizonyíték felkutatása céljából történő, előzetesen nem meghatározott nyomozást (ún. „fishing expedition”), vagy nem kérhetnek információkat akkor, ha valószínűtlen, hogy a kért információk az adott adófizető adóügyi tekintetében lényegesek lennének.
- 67 Ahogy azt több kormány és a Bizottság kifejtette, az előrelátható fontosság e fogalma az OECD adóztatásra vonatkozó modellegezményének 26. cikkében használt fogalmat tükrözi, mind a használt fogalmak hasonlósága, mind pedig az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló tanácsi irányelvre vonatkozó, 2009. február 2-i COM(2009) 29 végleges javaslat indoklásában az OECD-megállapodásokra tett utalás miatt. Az e cikk vonatkozásában az OECD Tanácsa által 2012. július 17-én elfogadott magyarázatok szerint a szerződő államok nem folytathatnak „információhalászatot”, és olyan információt sem kérhetnek, amelyekről kevésbé valószínű, hogy fontosak lennének valamely konkrét adózó adóügyeinek tisztázásához. Ellenben reális lehetőségnek kell fennállnia a tekintetben, hogy a kért tájékoztatás fontosnak fog bizonyulni.
- 68 Az előrelátható fontosság fogalmának célja tehát – ahogy az a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekzdéséből kitűnik –, hogy lehetővé tegye a megkereső hatóságnak, hogy hozzájusson valamennyi, számára a vizsgálatához indokoltnak tűnő információhoz, anélkül azonban, hogy jogosult lenne nyilvánvalóan túllépni e vizsgálat keretét, vagy túlzott mértékű terhet róni a megkeresett hatóságra.
- 69 A megkereső hatóságnak a vizsgálata keretében ugyanis meg kell tudnia határozni azon információkat, amelyek szerinte szükségesek a nemzeti joga szempontjából annak érdekében, hogy – a 2011/16 irányelv (1) preambulumbekzdésével összhangban – megfelelően megállapíthassa a beszedendő adók összegét.
- 70 Így tehát e hatóságnak – az információkérés alapját képező vizsgálat lefolytatójának – kell megítélnie az ügy körülményei alapján az e vizsgálat céljából kért információk előrelátható fontosságát az eljárás lefolytatása és a 2011/16 irányelv 17. cikkének (1) bekezdése értelmében az általa elérhető szokásos információforrások kimerítése függvényében.
- 71 Bár a megkereső hatóság e tekintetben rendelkezik mérlegelési mozgástérrel, nem kérhet olyan információkat, amelyek egyáltalán nem relevánsak a szóban forgó vizsgálat szempontjából.
- 72 Az ilyen kérelem ugyanis nem felelne meg a 2011/16 irányelv 1. és 5. cikkének.
- 73 Ami a jogalanyt illeti, abban az esetben, ha a megkeresett hatóság mégis hozzá fordulna és adott esetben neki címezne adatszolgáltatásra kötelező határozatot a kívánt információk megszerzése érdekében, a második kérdésre adott válaszból következik, hogy el kell ismerni számára azon jogot,

hogy bíróság előtt hivatkozhasson az említett információkérésnek a 2011/16 irányelv 5. cikkével való összeegyeztethetlenségére és abból következően az adatszolgáltatásra kötelező határozat jogellenességére.

- 74 Következésképpen a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és az 5. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az egyik tagállam által a másik tagállamtól kért információ „előrelátható fontossága” egyrészt olyan feltételnek minősül, amelynek az információkérésnek meg kell felelnie ahhoz, hogy a megkeresett tagállam köteles legyen azt teljesíteni, másrészt a megkeresett tagállam által az adóalanynak címzett, adatszolgáltatásra kötelező határozat és az e határozat megsértése miatt a jogalannyal szemben hozott szankciós intézkedés jogszerűsége feltételének minősül.

A harmadik és az ötödik kérdéstről

- 75 Az együttesen vizsgálendő harmadik és ötödik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ egyrészt, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy valamely jogalany által azon szankciós intézkedéssel szemben indított kereset keretében, amelyet a megkeresett hatóság hozott a vonatkozásában amiatt, hogy nem tartotta tiszteletben a megkereső hatóság 2011/16 irányelven alapuló információkérése nyomán a megkeresett hatóság által elfogadott, adatszolgáltatásra kötelező határozatot, a nemzeti bíróság korlátlan felülvizsgálati jogkörrel rendelkezik ezen, adatszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségének vizsgálatára. Másrészt arra keresi a választ, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és 5. cikkét, valamint a Charta 47. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az, hogy a megkereső hatóságtól eredő információkérés érvényességére irányuló, a megkeresett hatóság által folytatott vizsgálat az ilyen kérelem alaki szabályszerűségére korlátozódik, és hogy azok arra kötelezik a nemzeti bíróságot, hogy az ilyen kereset keretében vizsgálja az előrelátható fontosság feltételének minden szempontból – beleértve a 2011/16 irányelv 17. cikkének szempontjából – való tiszteletben tartását.
- 76 Ami először is a megkeresett hatóság általi ellenőrzést illeti, a jelen ítélet 70. és 71. pontja kiemelte, hogy a megkereső hatóság mérlegelési mozgástérrel rendelkezik a megkeresett hatóságtól kért információk előrelátható fontosságának értékelése tekintetében, így a megkeresett hatóság ellenőrzésének terjedelme ennek megfelelően korlátozott.
- 77 Figyelembe véve ugyanis a 2011/16 irányelvvel létrehozott, adóhatóságok közötti együttműködési mechanizmust, amely – ahogy az a 2011/16 irányelv (2), (6) és (8) preambulumbekzdéséből kitűnik – a tagállamok közötti bizalom megteremtésére irányuló, hatékony és gyors együttműködést lehetővé tevő szabályokon alapul, a megkeresett hatóságnak főszabály szerint bíznia kell a megkereső hatóságban, és feltételeznie kell, hogy a hozzá címzett információkérés egyaránt megfelel a megkereső hatóság nemzeti jogának és szükséges a vizsgálata érdekében. A megkeresett hatóság általában véve nem rendelkezik átfogó ismerettel a megkereső államban fennálló ténybeli és jogi helyzetről, és nem követelhető meg, hogy ilyen ismerettel rendelkezzen (lásd ebben az értelemben: 2000. április 13-i W. N. ítélet, C-420/98, EU:C:2000:209, 18. pont). Mindenesetre a megkeresett hatóság a kért információk esetleges hasznosságáról alkotott saját értékelésével nem helyettesítheti a megkereső hatóság értékelését.
- 78 A megkeresett hatóságnak mindazonáltal vizsgálnia kell, hogy a kért információk nem nélkülöznek-e minden előrelátható fontosságot a megkereső hatóság által folytatott vizsgálat szempontjából.
- 79 E tekintetben, ahogy az a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekzdéséből következik, utalni kell ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésére, amely ezen ellenőrzés szempontjából fontos tényezőket említ. Ezek magukban foglalják egyrészt a megkereső hatóság által nyújtandó tájékoztatást, nevezetesen a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságát, és azt, hogy információt milyen

- adózási célból kéri, másrészt adott esetben bármely olyan személy adatait, akiről feltételezi, hogy a kért információ birtokában lehet, továbbá közölhet bármilyen tény, amely a megkeresett hatóság számára megkönnyítheti az információ beszerzését.
- 80 Annak érdekében, hogy lehetővé tegye a megkeresett hatóságnak a jelen ítélet 78. és 79. pontjában említett vizsgálat elvégzését, a megkereső hatóságnak megfelelően meg kell indokolnia, hogy a kért információk milyen célt szolgálnak az információkérésben megjelölt adóalannyal szemben folytatott adóügyi eljárás keretében.
- 81 Szükség esetén a megkeresett hatóság ezen vizsgálat céljából a megkereső hatóságtól – a 2011/16 irányelvvel bevezetett adóügyi közigazgatási együttműködés alapján – kiegészítő információkat kérhet, amelyek szükségesek ahhoz, hogy álláspontja szerint kizárják a kért információk előrelátható fontosságának nyilvánvaló hiányát, tekintettel a jelen ítélet 78. és 79. pontjában kifejtettekre.
- 82 A megkeresett hatóság által lefolytatott ellenőrzés nem korlátozódik tehát az információkérés említett tényezők szempontjából való szabályszerűségének rövid és alakszerű vizsgálatára, hanem lehetővé kell azt is tennie e hatóság számára, hogy megbizonyosodjon arról, hogy a kért információk nem nélkülöznek minden előrelátható fontosságot, figyelemmel az érintett adóalany és az esetlegesen értesített harmadik személyek személyazonosságára, valamint a szóban forgó adóügyi vizsgálat szükségleteire.
- 83 Ami másodsorban a megkereső hatóság információkérése nyomán a megkeresett hatóság által hozott, adatszolgáltatásra kötelező határozat alapján a jogalannyal szemben kiszabott szankció ellen e jogalany által indított keresetet elbíráló bíróság felülvizsgálatát illeti, az nem csupán e szankció arányosságára vonatkozhat, és adott esetben elvezethet annak megváltoztatásához, hanem érintheti az említett határozat jogszerűségét is, ahogy az a második kérdésre adott válaszból kitűnik.
- 84 E tekintetben a Charta 47. cikkében biztosított bírósági jogorvoslat hatékonysága megköveteli, hogy a megkereső hatóság indokolása lehetővé tegye a nemzeti bíróságnak, hogy az információkérés jogszerűségét vizsgálhassa (lásd ebben az értelemben: 2013. június 4-i ZZ ítélet, C-300/11, EU:C:2013:363, 53. pont; 2014. október 23-i Unitrading ítélet, C-437/13, EU:C:2014:2318, 20. pont).
- 85 Figyelemmel a jelen ítélet 70. és 71. pontjában a megkereső hatóság mérlegelési mozgásterével kapcsolatban kifejtettekre, meg kell állapítani, hogy a megkeresett hatóság ellenőrzésére alkalmazandó korlátok ugyanúgy vonatkoznak a bíróság felülvizsgálatra.
- 86 Következésképpen a bíróságnak kizárólag azt kell vizsgálnia, hogy az adatszolgáltatásra kötelező határozat a megkereső hatóság megfelelően indokolt, olyan információkat tartalmazó kérelmén alapul-e, amelyek nem tűnnek nyilvánvalóan minden előrelátható fontosságot nélkülözőnek tekintettel egyrészt az érintett adóalanyra, valamint az esetlegesen értesített harmadik személyekre, másrészt a követett adóügyi célra.
- 87 A kérdést előterjesztő bíróság arra is keresi a választ, hogy a bíróság felülvizsgálatának ki kell-e terjednie a 2011/16 irányelv 17. cikke azon rendelkezéseinek tiszteletben tartására, amelyek az egyik tagállam hatósága által kért információk átadásának korlátait állapítják meg.
- 88 E tekintetben meg kell állapítani, hogy e rendelkezések, amelyek minden bizonnyal figyelembe vehetők az információkérés jogalany szempontjából való jogszerűségének meghatározásakor, nem relevánsak ezen információk előrelátható fontosságának vizsgálatakor. Márpedig, ahogy az az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből, valamint a Berlioz írásbeli és szóbeli észrevételeiből kitűnik, az, hogy ez utóbbi megtagadta egyes kért információk közlését, kizárólag ezen információk előrelátható fontosságának állítólagos hiányán, és nem a 2011/16 irányelv 17. cikke értelmében vett „korlátozásra” való hivatkozáson alapul.

89 A harmadik és az ötödik kérdésre következképpen azt a választ kell adni, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és az 5. cikkét, úgy kell értelmezni, hogy a megkereső hatóság ezen irányelven alapuló információkérése keretében eljáró megkeresett hatóság vizsgálata nem korlátozódik az ilyen kérelem alaki szabályszerűségére, hanem lehetővé kell tennie e hatóság számára, hogy megbizonyosodjon arról, hogy a kért információk nem nélkülöznek minden előrelátható fontosságot, figyelemmel az érintett adóalany és az esetlegesen értesített harmadik személyek személyazonosságára, valamint a szóban forgó adóügyi vizsgálat szükségleteire. A 2011/16 irányelv ugyanezen rendelkezéseit és a Charta 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely jogalany által azon szankciós intézkedéssel szemben indított kereset keretében, amelyet a megkeresett hatóság hozott a vonatkozásában amiatt, hogy nem tartotta tiszteletben a megkereső hatóság 2011/16 irányelven alapuló információkérése nyomán a megkeresett hatóság által elfogadott, adatszolgáltatásra kötelező határozatot, a nemzeti bíróság a kiszabott szankció megváltoztatására vonatkozó hatáskörön túl ezen, adatszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségének vizsgálatára is hatáskörrel rendelkezik. Ami az említett határozat jogszerűsége vonatkozó, a kért információk előrelátható fontosságával kapcsolatos feltételt illeti, a bírósági felülvizsgálat az ilyen fontosság nyilvánvaló hiányának vizsgálatára korlátozódik.

A hatodik kérdéstről

90 A hatodik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a Charta 47. cikkének második bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy a megkeresett tagállam bírósága által folytatott bírósági felülvizsgálat gyakorlása keretében e bíróságnak hozzá kell férnie a megkereső tagállam által a megkeresett tagállamnak címzett információkéréshez, és hogy e dokumentumot is közölni kell ez utóbbi tagállamban érintett jogalannal, annak érdekében hogy az ügyét tisztességes eljárásban tárgyalják, vagy titoktartás miatt a hozzáférés megtagadható.

91 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a kért információk előrelátható fontossága nyilvánvaló hiányának vizsgálatát az említett dokumentum alapján kell elvégezni.

92 Így annak lehetővé tétele érdekében, hogy a megkeresett tagállam bírósága gyakorolhassa felülvizsgálatát, hozzá kell férnie a megkereső tagállam által a megkeresett tagállamnak eljuttatott információkéréshez. E vonatkozásban e bíróság szükség esetén olyan kiegészítő információkat kérhet a megkeresett hatóságtól, amelyeket az a megkereső hatóságtól esetlegesen megkapott, és amelyek szükségesek ahhoz, hogy álláspontja szerint kizárják a kért információk előrelátható fontosságának nyilvánvaló hiányát.

93 Ami a jogalany információkéréshez való hozzáférési jogának fennállását illeti, figyelembe kell venni, hogy e dokumentum a 2011/16 irányelv 16. cikke alapján titkos.

94 E titkosságot az a diszkréció indokolja, amelyet a megkereső hatóságnak az adatgyűjtés szakaszában jellemzően tanúsítania kell, és amelyet joggal várhat el a megkeresett hatóságtól annak érdekében, hogy ne csorbuljon a vizsgálata hatékonysága.

95 Az információkérés titkossága így felhozható minden személlyel szemben valamely vizsgálat keretében.

96 Az előzetes döntéshozatal keretében emlékeztetni kell arra, hogy a fegyveregyenlőség elve, amely velejárója magának a tisztességes eljárás fogalmának, magával vonja, hogy kötelező észszerű lehetőséget biztosítani valamennyi félnek arra, hogy olyan körülmények között ismertesse álláspontját, ideértve annak bizonyítékait is, amelyek alapján nem kerül teljesen előnytelen helyzetbe ellenfelével szemben (2012. november 6-i Otis és társai ítélet, C-199/11, EU:C:2012:684, 71. pont).

97 A Bíróság azt is kimondta, hogy a védelemhez való jog – beleértve az iratokhoz való hozzáférés jogát is – megsértését az adott ügy egyedi körülményei alapján kell értékelni, különösen a szóban forgó jogi aktus jellegére, elfogadásának körülményeire, valamint az adott tárgyra vonatkozó jogszabályokra

figyelemmel (lásd: 2013. július 18-i Bizottság és társai kontra Kadi ítélet, C-584/10 P, C-593/10 P és C-595/10 P, EU:C:2013:518, 102. pont; 2013. szeptember 10-i G. és R. ítélet, C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, 32. és 34. pont).

- 98 E megfontolások fényében kell megvizsgálni, hogy az olyan jogalannak, mint a Berlioz, amely úgy véli, hogy a tőle adatszolgáltatásra való kötelezés útján kért információk előreláthatólag nem fontosak, hozzá kell-e férnie a megkereső hatóság által a megkeresett hatóságnak címzett információkéréshez annak érdekében, hogy ügyét teljes mértékben érvényesíthesse a bíróság előtt.
- 99 E tekintetben a harmadik és az ötödik kérdésre adott válaszból következik, hogy az információkérésen alapuló, adatszolgáltatásra kötelező határozat és az e határozat megsértése miatt hozott szankciós intézkedés jogellenességének megállapításához szükséges, és elégséges bizonyítani, hogy a kért információk részben vagy egészben előreláthatólag nyilvánvalóan nem fontosak tekintettel a lefolytatott vizsgálatra, figyelembe véve az érintett adóalany személyazonosságát és a kért információk adózási célját.
- 100 E célból az érintett jogalannak nem szükséges hozzáférnie az információkérés egészéhez annak érdekében, hogy tisztességes eljárásban tárgyalják ügyét az előrelátható fontosságra vonatkozó feltétel kérdésében. Elegendő, ha a 2011/16 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében említett minimális információkhoz hozzáfér, vagyis az érintett adóalany személyazonosságához és a kért információk adózási céljához. Mindazonáltal, ha a megkeresett tagállam bírósága úgy ítéli meg, hogy az említett minimális információ e tekintetben nem elegendő, és ha a jelen ítélet 92. pontjában említett kiegészítő információkat kér a megkeresett hatóságtól, e bíróság köteles e kiegészítő információkat közölni az érintett jogalannal, egyúttal megfelelően figyelembe kell vennie egyes információk esetleges bizalmas jellegét.
- 101 Következésképpen a hatodik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Charta 47. cikkének második bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a megkeresett tagállam bírósága által folytatott bírósági felülvizsgálat gyakorlása keretében e bíróságnak hozzá kell férnie a megkereső tagállam által a megkeresett tagállamnak címzett információkéréshez. Az érintett jogalany azonban nem rendelkezik hozzáférési joggal ezen információkérés egészéhez, amely dokumentum a 2011/16 irányelv 16. cikke értelmében titkos. Ahhoz, hogy a kért információk előrelátható fontosságának hiányával kapcsolatban ügyét tisztességes eljárásban tárgyalják, főszabály szerint elegendő, ha az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében említett információkkal rendelkezik.

A költségekről

- 102 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

- 1) Az Európai Unió Alapjogi Chartája 51. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a tagállam e rendelkezés értelmében az uniós jogot hajtja végre, és ennek következtében alkalmazhatóvá válik a Charta, amikor a belső jogában pénzületi szankciót ír elő egy olyan jogalannal szemben, amely többek között az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről és a 77/799/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2011. február 15-i 2011/16/EU tanácsi irányelv rendelkezésein alapuló, adóhatóságok közötti információcsere keretében megtagadja az információszolgáltatást.**

- 2) Az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azon jogalany, akivel szemben pénzbeli szankciót szabnak ki a 2011/16 irányelv szerinti, nemzeti adóhatóságok közötti információcsere keretében őt információszolgáltatásra kötelező közigazgatási határozat megsértése miatt, jogosult e határozat jogszerűségének vitatására.
- 3) A 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és az 5. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az egyik tagállam által a másik tagállamtól kért információ „előrelátható fontossága” egyrészt olyan feltételnek minősül, amelynek az információkérésnek meg kell felelnie ahhoz, hogy a megkeresett tagállam köteles legyen azt teljesíteni, másrészt a megkeresett tagállam által az adóalanynak címzett, adatszolgáltatásra kötelező határozat és az e határozat megsértése miatt a jogalannyal szemben hozott szankciós intézkedés jogszerűsége feltételének minősül.
- 4) A 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és az 5. cikkét, úgy kell értelmezni, hogy a megkereső hatóság ezen irányelven alapuló információkérése keretében eljáró megkeresett hatóság vizsgálata nem korlátozódik az ilyen kérelem alaki szabályszerűségére, hanem lehetővé kell tennie e hatóság számára, hogy megbizonyosodjon arról, hogy a kért információk nem nélkülöznek minden előrelátható fontosságot, figyelemmel az érintett adóalany és az esetlegesen értesített harmadik személyek személyazonosságára, valamint a szóban forgó adóügyi vizsgálat szükségleteire. A 2011/16 irányelv ugyanezen rendelkezéseit és az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy valamely jogalany által azon szankciós intézkedéssel szemben indított kereset keretében, amelyet a megkeresett hatóság hozott a vonatkozásában amiatt, hogy nem tartotta tiszteletben a megkereső hatóság 2011/16 irányelven alapuló információkérése nyomán a megkeresett hatóság által elfogadott, adatszolgáltatásra kötelező határozatot, a nemzeti bíróság a kiszabott szankció megváltoztatására vonatkozó hatáskörön túl ezen, adatszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségének vizsgálatára is hatáskörrel rendelkezik. Ami az említett határozat jogszerűsége vonatkozó, a kért információk előrelátható fontosságával kapcsolatos feltétellet illeti, a bírósági felülvizsgálat az ilyen fontosság nyilvánvaló hiányának vizsgálatára korlátozódik.
- 5) Az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkének második bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a megkeresett tagállam bírósága által folytatott bírósági felülvizsgálat gyakorlása keretében e bíróságnak hozzá kell férnie a megkereső tagállam által a megkeresett tagállamnak címzett információkéréshez. Az érintett jogalany azonban nem rendelkezik hozzáférési joggal ezen információkérés egészéhez, amely dokumentum a 2011/16 irányelv 16. cikke értelmében titkos. Ahhoz, hogy a kért információk előrelátható fontosságának hiányával kapcsolatban ügyét tisztességes eljárásban tárgyalják, főszabály szerint elegendő, ha az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében említett információkkal rendelkeznek.

Aláírások