



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2021. november 25.*

„Előzetes döntéshozatal – Az adózás területén történő közigazgatási együttműködés – 2011/16/EU irányelv – Az 1. cikk (1) bekezdése, az 5. cikk és a 20. cikk (2) bekezdése – Információ iránti megkeresés – Információközlésre kötelező határozat – A kötelező határozat teljesítésének megtagadása – Szankció – A kért információk »előreláthatólag releváns« jellege – Az érintett adózók név szerinti és egyedi azonosításának hiánya – A »vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságának« fogalma – Az információkérés indokolása – Terjedelem – Az Európai Unió Alapjogi Chartája – 47. cikk – Információközlésre kötelező határozattal szembeni hatékony jogorvoslathoz való jog – Az 52. cikk (1) bekezdése – Korlátozás – A jog lényeges tartalmának tiszteletben tartására”

A C-437/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Luxemburg) a Bírósághoz 2019. május 31-én érkezett, 2019. május 23-i határozatával terjesztett elő

az **État luxembourgeois**

és

az **L**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Prechal, a második tanács elnöke, a harmadik tanács elnökeként eljárva, J. Passer, F. Biltgen, L. S. Rossi (előadó) és N. Wahl bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az L képviselőjében F. Trevisan és P. Mellina avocats,

* Az eljárás nyelve: francia.

- a luxemburgi kormány képviselőjében C. Schiltz, T. Uri és A. Germeaux, meghatalmazotti minőségben,
- Írország képviselőjében M. Browne, G. Hodge, J. Quaney és A. Joyce, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: S. Horan BL,
- a görög kormány képviselőjében K. Georgiadis, M. Tassopoulou és Z. Chatzipavlou, meghatalmazotti minőségben,
- a spanyol kormány képviselőjében S. Jiménez García, meghatalmazotti minőségben,
- a francia kormány képviselőjében kezdetben: A.-L. Desjonquères és C. Mosser, később: A.-L. Desjonquères, meghatalmazotti minőségben,
- az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. Galluzzo avvocato dello Stato,
- a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
- a finn kormány képviselőjében M. Pere, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében kezdetben: W. Roels és N. Gossement, később: W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2021. június 3-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 47. cikkének, valamint 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.; a továbbiakban: 2011/16 irányelv) 1. cikke (1) bekezdésének, 5. cikkének és 20. cikke (2) bekezdése a) pontjának az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az État luxembourgeois (luxemburgi állam) és az L társaság között ez utóbbi társasággal szemben amiatt kiszabott pénzbírság jogszerűségének tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy az megtagadta egy tagállamok közötti adózással kapcsolatos információcsere iránti megkeresés alapján kért bizonyos információk szolgáltatását.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2011/16 irányelv (1), (2), és (6)–(9) preambulumbekzdése kimondja:

„(1) A globalizáció korában a tagállamoknak egyre sürgetőbb szüksége van az adózás területén a kölcsönös segítségnyújtásra. 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) Ezért egyetlen tagállam nem tudja a többi tagállamtól származó információ nélkül kezelni saját belső adózási rendszerét, különös tekintettel a közvetlen adózásra. 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. E világosabb szabályoknak ezenkívül különösen valamennyi jogi és természetes személyre is alkalmazhatónak kell lenniük az Unióban, figyelembe véve a jogi konstrukciók növekvő skáláját, ideértve nemcsak az olyan hagyományos konstrukciókat, mint például a vagyionkezelők (trustok), az alapítványok és a befektetési alapok, hanem bármely olyan új eszközt is, amelyet a tagállamokban az adófizetők létrehozhatnak.

(8) [...] [A]z együttműködés hatékonyabbá és gyorsabbá tétele 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.”

- 4 A 2011/16 irányelv „Tárgy” címet viselő 1. cikke az (1) bekezdésében 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.”

- 5 Ezen irányelv „Fogalommeghatározások” címet viselő 3. cikke a következőket mondja ki:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

[...]

11. »személy«

- a) természetes személy;
- b) jogi személy;
- c) amennyiben hatályos jogszabályok úgy rendelkeznek, a jogi személyiség nélküli jogképes személyegyesülés (társulás); vagy
- d) bármely egyéb, bármilyen jellegű és formájú, jogi személyiséggel rendelkező vagy nem rendelkező, jogi konstrukció, amely olyan eszközöket birtokol vagy kezel, amelyekre – beleértve az azokból származó jövedelmet is –, az ezen irányelv hatálya alá tartozó adók bármelyikét kivetik;

[...]”

- 6 Az említett irányelvnek „A megkeresésre történő információcserére vonatkozó eljárás” címet viselő 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 megszerez.”

- 7 Ugyanezen irányelv „Formanyomtatványok és számítógépes formátumok” címet viselő 20. cikkének szövege a következőképpen szól:

„(1) Az 5. cikk szerinti, információ és közigazgatási vizsgálat iránti megkereséseket, valamint a 7. cikk szerinti vonatkozó válaszokat, átvételi elismervényeket, további háttér-információ iránti kérélmeket, a kérés teljesítésének lehetetlenségét vagy az elutasítását – amennyiben lehetséges – a Bizottság által a 26. cikk (2) bekezdésében említett eljárással összhangban elfogadott formanyomtatvány felhasználásával kell megküldeni.

A formanyomtatványokhoz jelentések, nyilatkozatok és egyéb dokumentumok, valamint azok hitelesített másolatai vagy kivonatai fűzhetők.

(2) 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 tényt, amely a megkeresett hatóság számára megkönnyítheti az információ beszerzését.

[...]

A luxemburgi jog

A 2013. március 29-i törvény

- 8 A 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 (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.) 6. cikke előírja:

„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 tagállam [...] adókra vonatkozó jogszabályainak alkalmazása és végrehajtása szempontjából.”

A 2014. november 25-i törvény

- 9 A 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 applicable en matière d'échange de renseignements sur demande-ot (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) kell alkalmazni többek között a fenti pontban hivatkozott 2013. március 29-i törvény 6. cikke szerinti információcsere iránti megkeresésekre.

10 A 2014. november 25-i törvény 2. cikke értelmében:

„(1) Az adóhatóságok jogosultak arra, hogy bármilyen jellegű, az egyezményekben és a törvényekben foglalt információcsere végrehajtásához szükséges információt kérjenek az ezen információk birtokában lévő személytől.

(2) Az információk birtokában lévő személy 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.

[...]”

11 E törvénynek az alapeljárásra alkalmazandó változata szerinti 3. cikke előírta:

„(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. [...]

[...]”

12 Az említett törvény 5. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„250 000 euró összegig terjedő adóbírság szabható ki az információk birtokában lévő személyre, 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.”

13 Ugyanezen törvénynek az alapeljárásra alkalmazandó változata szerinti 6. cikke szövege a következőképpen szól:

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

(2) Az információk birtokában lévő személy az 5. cikk szerinti határozatokkal szemben a határozat megváltoztatása iránti keresetet indíthat a tribunal administratif [közigazgatási bíróság] előtt. E keresetet a határozatnak a kért információk birtokában lévő személlyel való közlésétől számított egy hónapon belül kell benyújtani. A fellebbezésnek halasztó hatálya van. [...]”

A 2019. március 1-jei törvény

- 14 A loi du 1^{er} 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 (a 2014. november 25-i törvény módosításáról és az adóügyekben a megkeresésre történő információcserére alkalmazandó eljárás megállapításáról szóló, 2019. március 1-jei törvény; *Mémorial A* 2019, 112. o.; a továbbiakban: 2019. március 1-jei törvény) 2019. március 9-én lépett hatályba.
- 15 A 2019. március 1-jei törvénnyel módosított, 2014. november 25-i törvény 6. cikke az (1) és (2) bekezdésében előírja:

„(1) Az információ birtokosa a 3. cikk (3) bekezdése szerinti adatszolgáltatásra kötelező határozattal szemben hatályon kívül helyezés iránti keresetet indíthat a tribunal administratif [közigazgatási bíróság] előtt. [...]

(2) A 3. cikk (3) bekezdése szerinti adatszolgáltatásra kötelező határozattal és az 5. cikk szerinti határozattal szembeni keresetet a határozatnak a kért információk birtokában lévő személlyel való közlésétől számított egy hónapon belül kell benyújtani. A fellebbezésnek halasztó hatálya van. [...]

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 16 2017. április 27-én a francia adóhatóság többek között a 2011/16 irányelv alapján információ iránti megkeresést intézett a luxemburgi adóhatósághoz (a továbbiakban: 2017. április 27-i információ iránti megkeresés).
- 17 E megkeresésben a francia jog szerinti, ingatlanokkal foglalkozó F polgári jogi társaságot a megkereső állambeli jogi személyként, a luxemburgi jog szerinti L társaságot pedig F közvetett anyavállalataként, illetve a megkeresett állambeli jogi személyként tüntették fel. Ami az említett kérelem adójogi célját illeti, abban pontosításra került, hogy F tulajdonosa egy Franciaországban található ingatlan, és hogy L közvetlenül egy másik ingatlan is rendelkezik Franciaországban. Ugyanezen kérelemben e tekintetben kifejtésre került, hogy a francia szabályozás alapján azon természetes személyek, akiknek – közvetlenül vagy közvetett módon – Franciaországban található ingatlan áll a tulajdonában, kötelesek azt bejelenteni, valamint hogy a francia adóhatóság meg kívánja tudni, kik L részvényesei és tényleges tulajdonosai.
- 18 2018. február 28-án a directeur des contributions directes (közvetlen adók hivatalának igazgatója, Luxemburg) helyt adott a 2017. április 27-i információ iránti megkeresésnek, és információszolgáltatásra kötelező határozatot hozott L-lel szemben, felszólítva őt arra, hogy a 2012. január 1. és 2016. december 31. közötti időszak vonatkozásában legkésőbb 2018. április 5-ig közöljön különböző információkat, nevezetesen L részvényeseinek nevét és címét, valamint a társaság közvetlen és – a közbenső szervezetektől függetlenül – közvetett tényleges tulajdonosainak nevét és címét, a tőke megoszlását és az L részvénykönyvének másolatát (a továbbiakban: 2018. február 28-i adatszolgáltatásra kötelező határozatot). E határozatban kimondásra került, hogy a 2014. november 25-i törvény alapeljárásra alkalmazandó változata szerinti 6. cikke értelmében ezen határozattal szemben nincs helye jogorvoslatnak.

- 19 2018. április 5-én L alakszerű közigazgatási jogorvoslati kérelmet nyújtott be az említett határozattal szemben. 2018. június 4-i határozatával a directeur des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) elfogadhatatlannak nyilvánította e jogorvoslati kérelmet. Az L által ez utóbbi határozattal szemben benyújtott megsemmisítés iránti kereset elbírálása jelenleg folyamatban van a tribunal administratif (közigazgatási bíróság, Luxemburg) előtt.
- 20 2018. augusztus 6-án a directeur des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) határozatot hozott L-lel szemben, amelyben megállapította, hogy az nem tett eleget a 2018. február 28-i adatszolgáltatásra kötelező határozatnak, és így vele szemben a 2014. november 25-i törvény 5. cikkének megfelelően adóbírságot szabott ki (a továbbiakban: szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozat).
- 21 A tribunal administratif (közigazgatási bíróság) hivatalához 2018. szeptember 5-én benyújtott keresetlevelével L keresetet indított elsődlegesen e határozat megváltoztatása, másodlagosan annak hatályon kívül helyezése iránt.
- 22 2018. december 18-i ítéletével a tribunal administratif (közigazgatási bíróság) megsemmisítette az említett határozatot azzal az indokkal, hogy ellentmondás áll fenn egyrészt az adóalanynak a 2018. február 28-i adatszolgáltatásra kötelező határozatban megjelölt személyazonossága, másrészt pedig a 2017. április 27-i információ iránti megkeresésben az ezen információkérés céljára vonatkozóan szolgáltatott magyarázatok között, ily módon kétség áll fenn az e megkereséssel érintett adóalany személyazonossága tekintetében. A tribunal administratif (közigazgatási bíróság) szerint ugyanis e magyarázatokból az a következtetés vonható le, hogy a francia adóhatóság által folytatott vizsgálat nem F-re irányul, akit ugyanakkor a 2017. április 27-i információ iránti megkeresésben az e vizsgálattal érintett személyként jelöltek meg, hanem inkább az L természetes személy gazdasági kedvezményezettjeire, akiket a francia jogszabályok alapján a Franciaország területén fennálló ingatlantulajdon bejelentésére vonatkozó kötelezettség terhel. Az e kérelemmel érintett adóalany személyazonosságával kapcsolatos ezen bizonytalanság azzal a következménnyel jár, hogy a kért információkat nyilvánvalóan úgy kell tekinteni, mint amelyek nélkülöznek minden előrelátható relevanciát.
- 23 A Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Luxemburg) hivatalához 2018. december 21-én benyújtott kérelmével a luxemburgi állam fellebbezést nyújtott be ezen ítélettel szemben.
- 24 Előzetes döntéshozatalra utaló határozatában a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) először is a kért információk előrelátható relevanciáját illetően úgy véli, hogy a tribunal administratif (közigazgatási bíróság) állításával ellentétben nincs ellentmondás az adóalanynak a 2018. február 28-i adatszolgáltatásra kötelező határozatban megjelölt személyazonossága és a 2017. április 27-i információ iránti megkeresés által elérni kívánt adózási cél között.
- 25 E megkeresés teljes tartalmából ugyanis az következik, hogy F és L azok a jogi személyek, amelyeket Franciaországban található ingatlantulajdonnal rendelkező társaságként a megkereső államban folytatott adóvizsgálat érint. Az ilyen társaságok természetes személy részvényeseit és gazdasági kedvezményezettjeit a francia jogszabályok alapján terhelő bejelentési kötelezettségre tekintettel a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) úgy véli, hogy az ilyen vizsgálat érvényesen kiterjedhet e természetes személyek személyazonosságának megállapítására, egyúttal pontosítja, hogy L részvényesei és gazdasági kedvezményezettjei a szóban forgó társasági

struktúrára tekintettel F gazdasági kedvezményezettjei is. Ebből az következik, hogy a kért információk ebből a szempontból nem nélkülöznek nyilvánvalóan minden előrelátható relevanciát.

- 26 A Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) ugyanakkor megjegyzi, hogy a 2017. április 27-i információ iránti megkeresés nem azonosítja név szerint és egyedileg L részvényeseit és tényleges tulajdonosait, hanem e megkeresés ezen személyekre mint a megkereső hatóság által meghatározott közös kritériumokon alapuló, átfogó megjelölés tárgyát képező személyek csoportjára vonatkozik.
- 27 Márpedig a 2011/16 irányelvnek a Bíróság által a 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítéletben (C-682/15, EU:C:2017:373) értelmezett rendelkezéseinek megfelelően a megkereső államban vizsgálat alá vont adóalany személyazonosságának megjelölése olyan elem, amelyet az információ iránti megkeresésnek kötelezően tartalmaznia kell annak igazolása érdekében, hogy a kért információk előreláthatólag relevánsak, ami pedig az ilyen kérelem jogszerűsége feltételének minősül.
- 28 A Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) szerint, jóllehet ezen irányelv nem határozza meg más módon a megkereső államban folytatott nyomozással érintett adóalany azonosítására vonatkozó ezen kötelezettség tartalmát, az említett irányelv által előírt azonosításra vonatkozó követelmény tiszteletben tartásához nem elegendő, hogy ezen adóalany személyazonossága meghatározható legyen. Általános értelemben ugyanis valamely személy azonosítása olyan információk megjelölését feltételezi, amelyek elegendőek ahhoz, hogy lehetővé tegyék e személy egyéniesítését.
- 29 Ily módon az adóalanyok az ugyanezen irányelv értelmében vett „személyazonossága” fogalmát úgy kell értelmezni, hogy már magának az információ iránti kérelemnek elegendő információt kell tartalmaznia ahhoz, hogy lehetővé tegye a megkereső államban a nyomozással érintett adóalany vagy adóalanyok egyedi azonosítását, és nem elegendő, hogy e kérelem azonosítatlan személyek többé-kevésbé kiterjedt csoportjának körülhatárolását lehetővé tevő közös jellemzők rögzítésére szorítkozik, amelynek célja pontosan olyan információk megszerzése, amelyek e személyek egyedi azonosításához szükségesek.
- 30 Kétségtelen, hogy a 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítéletből (C-682/15, EU:C:2017:373) az következik, hogy a „személyazonosság” fogalmának értelmezéséhez figyelembe kell venni a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) jövedelem- és vagyonadóztatásra vonatkozó modellegyezményének 26. cikkét és az ehhez fűzött kommentárt is. Márpedig e kommentárnak a 2011/16 irányelv elfogadását követő naprakésszé tételből eredő változata lehetővé teszi annak megállapítását, hogy valamely, egyedileg nem azonosított adózók csoportjára vonatkozó információ iránti megkeresés mindazonáltal megfelelhet az előrelátható relevancia feltételének, amennyiben személyek korlátozott csoportjára irányuló olyan célzott vizsgálatról van szó, amely valamely konkrét jogi kötelezettség betartásának ellenőrzésére, nem pedig valamely egyszerű általános adóellenőrzésre irányul.
- 31 Ugyanakkor, még ha el is fogadjuk, hogy az említett kommentár egymást követő módosításai alkalmazandók és relevánsak ezen irányelv értelmezése szempontjából annyiban, amennyiben azok a kért információk előrelátható relevanciájára vonatkozó általános szabály értelmezésének fejlődését tükrözik, a Cour administrative-nak (közigazgatási fellebbviteli bíróság) kétségei vannak a tekintetben, hogy e fejlődés azzal a hatással járhat, hogy eltekinthet a vizsgálatl érintett adóalany egyedi azonosításának az említett irányelvben előírt követelményétől.

- 32 Másodszer, az információk birtokában lévő személynek a vele szemben kibocsátott információközlésre kötelező határozattal szembeni jogorvoslati jogának gyakorlását illetően a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) rámutat arra, hogy a jelen ügyben az ilyen határozattal szembeni közvetlen jogorvoslati lehetőségek hiányában L a szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozattal szemben indított keresetet annak érdekében, hogy járulékosan vitassa a 2018. február 28-i információszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségét.
- 33 A Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) e tekintetben hangsúlyozza, hogy a 2014. november 25-i törvény 6. cikkének (2) bekezdése a szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozat végrehajtására nézve halasztó hatályt biztosít e jogorvoslatnak az említett jogorvoslatot jogerősen elbíráló bírósági határozat meghozataláig. Megjegyzi ugyanakkor, hogy a 2018. február 28-i információszolgáltatásra kötelező határozat és a szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozat jogszerűségének esetleges jogerős elismerését követően L köteles a kért információk rendelkezésre bocsátására és a pénzbüntetés megfizetésére.
- 34 Márpedig a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) megállapítja, hogy ilyen helyzetben az információk birtokában lévő személy az információszolgáltatásra kötelező határozat alapjául szolgáló információ iránti megkeresés tekintetében különösen az annak adójogi céljára vonatkozó, a 2011/16 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében említett minimális információkról csak az e határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozattal szemben kezdeményezett jogorvoslati eljárás keretében szerez tudomást. E személynek tehát soha nem állt rendelkezésére észszerű határidő arra, hogy e minimális információk teljes körű ismeretében dönthessen arról, hogy eleget tesz-e az információszolgáltatásra kötelező határozatnak, vagy sem.
- 35 Következésképpen felmerül a kérdés, hogy a Charta 47. cikkében biztosított hatékony jogorvoslathoz való jog magában foglalja-e, hogy az információszolgáltatásra kötelező határozat és az e határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozat jogszerűségének esetleges jogerős elismerését követően bizonyos határidőt kell biztosítani az információk birtokában lévő személy számára annak érdekében, hogy végre tudja hajtani az információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltakat, és hogy a szankció jogszerűen csak akkor követelhető, ha e személy nem hajtja végre az e határozatban foglaltakat.
- 36 E körülmények között a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
- „1) Úgy kell-e értelmezni a 2011/16 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) pontját, hogy valamely megkereső tagállam hatáskörrel rendelkező hatósága által előterjesztett információcsere iránti megkeresés, amely az információcsere iránti megkeresésben említett adózókat csupán valamely jogi személyben fennálló részvényesi és gazdasági kedvezményezetti minőségük alapján határozza meg, anélkül hogy ezen adózókat a megkereső hatóság korábban név szerint és egyedileg azonosította volna, megfelel az azonosítására vonatkozóan e rendelkezéssel előírt követelményeknek?
- 2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni ugyanezen irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és 5. cikkét, hogy az előrelátható relevancia követelményének tiszteletben tartása azt jelenti, hogy a megkereső tagállam hatósága ahhoz, hogy bizonyítsa, hogy az érintett adózók egyedi azonosításának hiánya ellenére nem információhalászatot folytat, világos és megfelelő magyarázattal alátámaszthatja, hogy személyek korlátozott

csoporthoz tartozó, célzott vizsgálatot folytat, nem egyszerűen általános adóellenőrzésre irányuló vizsgálatot, valamint hogy e vizsgálatot valamely konkrét jogi kötelezettség be nem tartására vonatkozó alapos gyanú igazolja?

3) Úgy kell-e értelmezni [a Charta] 47. cikkét, hogy amennyiben

- valamely jogalany, akivel szemben a megkeresett tagállam hatáskörrel rendelkező hatósága közigazgatási pénzügyi szankciót szabott ki amiatt, hogy nem tett eleget egy őt a nemzeti adóhatóságok közötti, a 2011/16 irányelven alapuló információcsere keretében információszolgáltatásra kötelező közigazgatási határozatnak, amellyel szemben a megkeresett tagállam belső joga szerint nincs helye keresetnek, és aki a pénzügyi szankció elleni kereset keretében járulékosan vitatta e határozat jogszerűségét, és
- e jogalany a 2011/16 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében megjelölt minimális információkról csak az említett szankcióval szemben indított keresete alapján indult bírósági eljárás során szerzett tudomást,

e jogalany számára a vele szemben hozott, adatszolgáltatásra kötelező határozat, valamint bírság kiszabásáról szóló határozat érvényességének járulékos, jogerős elismerését követően halasztó hatályú határidőt kell biztosítani a bírság megfizetésére annak érdekében, hogy a hatáskörrel rendelkező bíróság által jogerősen megerősített előrelátható relevanciára vonatkozó információkról való tudomásszerzést követően eleget tehessen az adatszolgáltatásra kötelező határozatnak?”

A Bíróság előtti eljárás

- 37 A Bíróság elnöke a 2020. január 15-i határozatával a jelen ügyben a Bíróság eljárási szabályzata 55. cikke (1) bekezdésének b) pontja alapján a C-245/19. és C-246/19. sz. État luxembourgeois (Adózással kapcsolatos információk iránti kérelemmel szembeni jogorvoslati jog) egyesített ügyekben történő határozathozatalig felfüggesztette az eljárást.
- 38 A 2020. október 6-i État luxembourgeois (Adózással kapcsolatos információk iránti kérelemmel szembeni jogorvoslati jog) ítéletet (C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795) a jelen eljárásban kézbesítették a kérdést előterjesztő bíróságnak annak megállapítása érdekében, hogy e bíróság fenn kívánja-e tartani előzetes döntéshozatal iránti kérelmét. A Bíróság Hivatalához 2020. november 17-én érkezett, 2020. november 16-i levelében az említett bíróság arról tájékoztatta a Bíróságot, hogy fenn kívánja tartani e kérelmet. A Bíróság elnöke a 2020. november 19-i határozatával ennek megfelelően a jelen eljárás folytatásáról határozott.
- 39 2021. február 2-án a Bíróság felhívta az alapeljárásban részt vevő feleket és az Európai Unió Bírósága alapokmányának 23. cikke szerinti egyéb érdekeltet, hogy az eljárási szabályzat 61. cikkének (1) bekezdése alapján írásban válaszoljanak bizonyos kérdésekre. Az alapeljárás alperese, a luxemburgi kormány, Írország, a görög, a spanyol, a francia, az olasz, a lengyel és a finn kormány, valamint a Bizottság válaszolt e kérdésekre.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első és a második kérdésről

- 40 Első és második kérdésével, amelyeket célszerű együtt vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését, 5. cikkét és 20. cikkének (2) bekezdését, hogy amennyiben valamely információ iránti megkeresés nem azonosítja név szerint és egyedileg az ez utóbbi rendelkezés értelmében vett ellenőrzés vagy vizsgálat alatt álló személyeket, ugyanakkor a megkereső hatóság világos és megfelelő magyarázattal alátámasztva bizonyítja, hogy személyek korlátozott csoportjára vonatkozó, célzott vizsgálatot folytat, amelyet egy konkrét jogi kötelezettség be nem tartására vonatkozó alapos gyanú igazol, e megkeresést úgy kell tekinteni, hogy az olyan információkra vonatkozik, amelyek nem nélkülöznek nyilvánvalóan minden előrelátható relevanciát.
- 41 E kérdések megválaszolása érdekében először is emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már kimondta, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdéséből és 5. cikkéből az következik, hogy az egyik tagállam által a másik tagállamtól kért információ előrelátható relevanciája olyan feltételnek minősül, amelynek valamennyi információ iránti megkeresésnek meg kell felelnie ahhoz, hogy a megkeresett tagállam köteles legyen azt teljesíteni, egyúttal pedig a megkeresett tagállam által az információk birtokában lévő személynek címzett, információszolgáltatásra kötelező határozat és az e határozat megsértése miatt ez utóbbival szemben hozott szankciós intézkedés jogszerűsége feltételének minősül (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 74. pont).
- 42 E tekintetben a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekkezdésének szövegéből az következik, hogy a kért információk előrelátható relevanciájára vonatkozó feltétel célja, hogy a megkereső hatóság számára lehetővé tegye valamennyi olyan információ kérését és megszerzését, amelyekről az észszerűen vélheti úgy, hogy a vizsgálata szempontjából relevánsnak bizonyulnak, anélkül azonban, hogy jogosult lenne arra, hogy nyilvánvalóan túllépje e vizsgálat keretét, vagy hogy túlzott mértékű terhet rójon a megkeresett hatóságra (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 68. pont; 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 110. pont).
- 43 Figyelembe véve a 2011/16 irányelvvel létrehozott, adóhatóságok közötti együttműködési mechanizmust, amely – ahogy az ezen irányelv (2), (6) és (8) preambulumbekkezdéséből 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 információ iránti megkeresés egyaránt megfelel a megkereső hatóság nemzeti jogának és szükséges a vizsgálata érdekében. Mindenesetre a megkeresett hatóság a kért információk esetleges hasznosságáról alkotott saját értékelésével nem helyettesítheti a megkereső hatóság értékelését (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 77. pont).
- 44 Jóllehet a megkereső hatóság, amely az információ iránti megkeresés alapjául szolgáló vizsgálat lefolytatója, ennél fogva mérlegelési mozgástérrel rendelkezik annak értékelése során, hogy az ügy körülményei alapján a kért információk előreláthatólag relevánsak-e, nem kérhet olyan információkat a megkeresett hatóságtól, amelyek egyáltalán nem relevánsak a szóban forgó

- vizsgálat szempontjából (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 112. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 45 Így az olyan információk, amelyek közlését annak érdekében kérik, hogy ilyen „előzetesen nem meghatározott nyomozás (ún. »fishing expedition«)” lefolytatására kerüljön sor, mindenesetre nem tekinthetők a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése értelmében vett „előreláthatólag releváns” információknak (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 113. és 114. pont).
- 46 A megkeresett hatóságnak ennél fogva ellenőriznie kell, hogy a megkereső hatóság által hozzá intézett, információ iránti megkeresés indokolása elegendő-e annak megállapításához, hogy a szóban forgó információk az e megkeresés alapjául szolgáló vizsgálattal érintett adóalany személyazonossága, az ilyen ellenőrzés céljai, és amennyiben szükséges a szóban forgó információknak az ezen információk birtokában lévő személytől való megszerzésére, ez utóbbi személy személyazonossága tekintetében nem tűnnek-e úgy, hogy nyilvánvalóan nélkülöznek minden előrelátható relevanciát (2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 115. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 47 E tekintetben a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekkezdéséből kitűnik, hogy az ezen ellenőrzés szempontjából releváns azon információk között, amelyeket a megkereső hatóságnak szolgáltatnia kell, többek között az ezen irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) és b) pontjában említett információk, nevezetesen a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonossága és a kért információk adózási célja szerepel (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 79. pont).
- 48 E körülmények között meg kell állapítani, hogy a 2011/16 irányelvnek a Bíróság jelen ítélet 41–47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatában értelmezett 1. cikke (1) bekezdése, 5. cikke és 20. cikke (2) bekezdése a) pontja együttes olvasatából az következik, hogy az ez utóbbi rendelkezés értelmében vett, „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosság[ának]” megjelölése az egyik olyan elemnek minősül, amelyet az információ iránti megkeresés indokolásának szükségszerűen tartalmaznia kell annak érdekében, hogy a megkeresett hatóság megállapíthassa, hogy a kért információk nem tűnnek úgy, hogy nyilvánvalóan nélkülöznek minden előrelátható relevanciát, és hogy ily módon a megkeresett tagállam köteles helyt adni e megkeresésnek.
- 49 Másodszor meg kell állapítani, hogy a 2011/16 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) pontja a „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonossága” fogalmának tulajdonítandó jelentést illetően egyáltalán nem utal a nemzeti jogokra.
- 50 Ily módon e fogalmat önálló uniós fogalomnak kell tekinteni, amelyet az Unió területén egységesen kell értelmezni, figyelembe véve nemcsak e rendelkezés kifejezéseit, hanem szöveggörnyezetét, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is, amelynek az részét képezi (lásd ebben az értelemben: 2021. június 22-i Venezuela/Conseil (Harmadik állam érintettsége), C-872/19 P, EU:C:2021:507, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 51 Először is, ami a 2011/16 irányelv 20. cikke (2) bekezdése a) pontjának szövegét illeti, meg kell állapítani, hogy a „személyazonosság” kifejezés általános értelemben azon adatok összességét jelöli, amelyek lehetővé teszik a személy azonosítását anélkül, hogy a személy név szerinti egyedi azonosításra szorítkoznának, amint azt a főtanácsnok az indítványának a 46. és 47. pontjában lényegében megállapította.
- 52 Ezt követően azon szövegösszefüggést illetően, amelybe az említett rendelkezés illeszkedik, egyrészt hangsúlyozni kell, hogy ezen irányelv 3. cikkének 11. pontja a „személy” fogalmát tágan határozza meg, amennyiben az nemcsak a természetes személyekre, hanem a jogi személyekre, a jogi személyiség nélküli jogképes személyegyesülésekre, illetve bármely egyéb, bármilyen jellegű és formájú, jogi személyiséggel rendelkező vagy nem rendelkező, jogi konstrukcióra is kiterjed.
- 53 Ennélfogva e meghatározás magában foglalja a jogi személyek olyan körét is, amelyek személyazonossága nem állapítható meg olyan személyes adatok alapján, mint a természetes személy családi állapotára vonatkozó személyes adatok. A jelen ítélet 46. és 47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében vett, vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságára vonatkozó elem vizsgálata során e személyeknek ebből következően ténybeli és jogi szempontból megkülönböztető jellemzők révén kell azonosíthatónak lenniük.
- 54 Másrészt emlékeztetni kell arra, hogy a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekzdésének megfelelően, mivel a kért információkkal összefüggésben fennálló „előreláthatólag fontos” követelmény bevezetésének célja az, hogy a lehető legszélesebb körű adóügyi információcserét tegye lehetővé, az ezen irányelv 20. cikkében foglalt eljárási szabályokat szabadon kell értelmezni ahhoz, hogy ne akadályozzák a tényleges információcserét.
- 55 Következésképpen az említett irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) pontjában előírt azon követelményt, hogy az információ iránti megkeresésben indokolással kell szolgálni a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságára vonatkozóan, szintén rugalmasan kell értelmezni abban az értelemben, hogy az nem követeli meg szükségszerűen e személyek egyedi név szerinti azonosítását.
- 56 A nemzetközi adókiátság és adókikerülés elleni küzdelem e célja többek között a 2011/16 irányelv 5–7. cikkében egy olyan megkeresésre történő információcsere iránti eljárás létrehozásában nyilvánul meg, amely lehetővé teszi az illetékes nemzeti hatóságok számára, hogy hatékonyan és gyorsan együttműködjenek egymással annak érdekében, hogy egy adott adóalany érintő vizsgálat keretében információkat gyűjtsenek (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 86. és 89. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 57 Ennek érdekében az említett irányelv a (7) preambulumbekzdésében kimondja, hogy az 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 (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 47. pont). E preambulumbekzdésből különösen az következik, hogy e szabályoknak ezenkívül különösen valamennyi jogi és természetes személyre is alkalmazhatónak kell lenniük az Unióban figyelembe véve a jogi konstrukciók növekvő skáláját, amelyet a tagállamokban az adófizetők létrehozhatnak.

- 58 Márpedig, amint arra a főtanácsnok az indítványának 52. pontjában lényegében rámutatott, tekintettel a fennálló pénzügyi és jogi konstrukciók egyre összetettebbé válására, a „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonossága” fogalmának olyan értelmezése, amely minden olyan információ iránti megkeresést megtiltana, amely nem a megkereső hatóság által név szerint és egyedileg azonosított személyekre irányul, azzal a veszéllyel járna, hogy az együttműködés eszközének minősülő információ iránti megkeresést megfosztaná a hatékony érvényesülésétől, és így módon ellentétes lenne a nemzetközi adókijátszás és adókikerülés elleni küzdelem ezen eszköz által elérni kívánt céljával.
- 59 Az ilyen értelmezés ugyanis minden olyan, az alapügyben szóban forgóhoz hasonló információ iránti megkeresést megtiltana, amely arra irányul, hogy a megkereső hatóság által már meghatározott terjedelmű adóvizsgálat keretében személyek korlátozott csoportjának az állítólagos jogsértéssel vagy mulasztással gyanúsított tagjait az őket megkülönböztető közös tulajdonságaik vagy jellemzőik összessége alapján azonosítsa.
- 60 Márpedig e tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az információ iránti megkeresés meghozatalára – az információszolgáltatásra kötelező határozathoz hasonlóan – azon vizsgálat vagy nyomozás előzetes szakaszában kerül sor, amely olyan információk megszerzésére irányul, amelyekről a megkereső hatóság feltehetően nem rendelkezett pontos és teljes körű ismeretekkel (2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 121. pont).
- 61 Következésképpen a 2011/16 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében vett, „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonossága” fogalmának szó szerinti, rendszertani és teleologikus értelmezéséből az következik, hogy e fogalom nemcsak a nevet és az egyéb személyes adatokat foglalja magában, hanem az e vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy vagy személyek azonosítását lehetővé tevő megkülönböztető tulajdonságok vagy jellemzők összességét is.
- 62 Ebből következően az e rendelkezés értelmében vett, „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosság[ának]” megjelölése, mint olyan elem, amelyet az információ iránti megkeresés indokolásának szükségképpen tartalmaznia kell annak érdekében, hogy lehetővé tegye a megkeresett hatóság számára annak megállapítását, hogy a kért információk a jelen ítélet 48. pontja értelmében nem tűnnek úgy, hogy nyilvánvalóan nélkülöznek minden előrelátható relevanciát, nem csupán a megkereső hatóság által név szerint és egyénileg azonosított személyekre vonatkozhat, hanem olyan személyek korlátozott csoportjára is, akik az őket megkülönböztető közös tulajdonságaik vagy jellemzőik összessége alapján azonosíthatók.
- 63 Ugyanakkor emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróságnak a jelen ítélet 44. és 45. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy a megkereső hatóság – miközben mérlegelési mozgástérrel rendelkezik a kért információk előrelátható relevanciájának értékelésére során – a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekkezdése szerinti „előzetesen nem meghatározott [információkra vonatkozó] nyomozás” érdekében nem kérhet információkat a megkeresett hatóságtól, mivel ezen információk ezen irányelv 1. cikkének (1) bekezdése értelmében nem tekinthetők „előreláthatólag releváns[nak]”.
- 64 Így az olyan információ iránti megkeresést illetően, amely nem név szerint és egyedileg azonosított személyekre vonatkozik, harmadszor pontosítani kell azokat az elemeket, amelyeket a megkereső hatóságnak közölnie kell a megkeresett hatósággal annak érdekében, hogy lehetővé tegye számára annak megállapítását, hogy az információkat nem ilyen „előzetesen nem meghatározott

[információkra vonatkozó] nyomozás” céljából kéri, és azok ebből következően a jelen ítélet 46. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében nem tűnnek úgy, hogy nyilvánvalóan nélkülöznek minden előrelátható relevanciát. Amint ugyanis arra a főtanácsnok az indítványának 54. pontjában lényegében rámutatott, az „előzetesen nem meghatározott [információkra vonatkozó] nyomozás” veszélye különösen magas, ha az információ iránti megkeresés nem név szerint és egyedileg azonosított adóalanyok csoportjára vonatkozik.

- 65 E tekintetben mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy a jelen ítélet 47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a 2011/16 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében vett, „vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosság[ára]” vonatkozó indokolás elemei kiegészítik az e kérelemnek az ezen irányelv 20. cikke (2) bekezdése b) pontja értelmében vett adózási céljára vonatkozó indokolás elemeit.
- 66 Továbbá a 2011/16 irányelvnek a Bíróság jelen ítélet 42–45. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatában értelmezett (9) preambulumbekzdése és 20. cikke együttes olvasatából az következik, hogy a megkereső hatóság nem kérhet olyan információkat, amelyek nyilvánvalóan túllépik az e hatóság által folytatott adóvizsgálat kereteit, és nem róhatnak túlzott terhet sem a megkeresett hatóságra.
- 67 E körülmények között meg kell állapítani, amint arra lényegében a főtanácsnok az indítványának 58–62. pontjában rámutatott, hogy a megkereső hatóság először is köteles a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló adóalanyok csoportjának a lehető legrészletesebb és legteljesebb körű leírására, pontosítva az e csoporthoz tartozó személyeket megkülönböztető közös tulajdonságok vagy jellemzők összességét oly módon, hogy az lehetővé tegye a megkeresett hatóság számára e személyek azonosítását, másodsor köteles az e személyeket terhelő konkrét adójogi kötelezettségek kifejtésére, harmadszor pedig azon okok bemutatására, amelyek alapján e személyek a vizsgálat vagy nyomozás tárgyát képező mulasztás vagy jogsértés elkövetésével gyanúsíthatók.
- 68 A jelen ügyben, amint arra a főtanácsnok az indítványának 64. pontjában rámutatott, úgy tűnik, hogy az alapügyben szóban forgó információ iránti megkeresés indokolása, amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szereplő és a jelen ítélet 17. pontjában összefoglalt tényállásból következik, megfelel a jelen ítélet előző pontjában kifejtett követelményeknek, aminek a vizsgálata ugyanakkor e kérelem tartalmának átfogó értékelése keretében a kérdést előterjesztő bíróság feladata.
- 69 Végül hozzá kell tenni, hogy a 2011/16 irányelv rendelkezéseinek ezen értelmezése megfelel a kért információk „előrelátható relevanciájának” fogalmára vonatkozóan az OECD jövedelem- és vagyonadóztatására vonatkozó modellegyezményének 26. cikke (1) bekezdésben használt értelmezésnek, amint az a Tanács által 2012. július 17-én elfogadott, e cikkhez fűzött kommentárból következik.
- 70 A Bíróság ugyanis már rámutatott arra, hogy a kért információk tekintetében az „előreláthatólag fontos” fogalma, amely többek között a 2011/16 irányelv (9) preambulumbekzdésében szerepel, az e modellegyezmény 26. cikkének (1) bekezdésében használt fogalmat tükrözi (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 67. pont).
- 71 E tekintetben fontos megjegyezni, hogy az említett adóztatásra vonatkozó modellegyezmény 26. cikkéhez fűzött kommentár 5.1 és 5.2 pontja kimondja, hogy „valamely információkérés nem minősül információhalászatnak pusztán amiatt, hogy nem tartalmazza a vizsgálat vagy nyomozás

alatt álló adózó nevét vagy címét (vagy egyiket sem)”, amennyiben a megkereső állam e kérelembe „más információkat [is belefoglal], amelyek elegendőek ahhoz, hogy lehetővé tegyék az adózó azonosítását”. Ezenkívül e pontokban kifejtésre kerül, hogy a kért információk előrelátható relevanciájára vonatkozó feltétel „több (névvel vagy másképp azonosított) adóalany esetében” is teljesülhet.

- 72 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első és második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését, 5. cikkét és 20. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely információ iránti megkeresés nem azonosítja név szerint és egyedileg az ez utóbbi rendelkezés értelmében vett ellenőrzés vagy vizsgálat alatt álló személyeket, ugyanakkor a megkereső hatóság világos és megfelelő magyarázattal alátámasztva bizonyítja, hogy személyek korlátozott csoportjára vonatkozó, célzott vizsgálatot folytat, amelyet egy konkrét jogi kötelezettség be nem tartására vonatkozó alapos gyanú igazol, e megkeresést úgy kell tekinteni, hogy az olyan információkra vonatkozik, amelyek nem nélkülöznek nyilvánvalóan minden előrelátható relevanciát.

A harmadik kérdéstről

A Bíróság hatásköréről

- 73 A luxemburgi kormány hallgatólagosan vitatja a Bíróságnak a harmadik kérdés elbírálására vonatkozó hatáskörét. E kormány lényegében arra hivatkozik, hogy ez a kérdés olyan tisztán belső jogrendi szempontokra vonatkozik, amelyek a nemzeti eljárási szabályok időbeli alkalmazásával függenek össze, és amelyek következképpen semmilyen módon nem kapcsolódnak az uniós joghoz. Márpedig, mivel a Charta 47. cikke csak akkor alkalmazandó valamely nemzeti jogvitára, ha az kellő mértékben kapcsolódik az uniós joghoz, az említett kérdés kívül esik a Bíróság hatáskörén.
- 74 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a 2014. november 25-i törvény, amennyiben az megállapítja a megkeresésre történő információcsere iránti eljárás részletes szabályait, és különösen azon információszolgáltatásra kötelező határozatok és az e határozat megsértése miatt hozott azon szankciót megállapító határozatok végrehajtására és jogszerűségére vonatkozó részletes szabályokat, amelyek elfogadására ezen eljárás megfelelő működésének biztosítása érdekében kerül sor, ezen irányelv végrehajtásának minősül, és ebből következően az uniós jog hatálya alá tartozik (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 34–41. pont; 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 45. és 46. pont).
- 75 Ebből az következik, hogy a Charta 47. cikke annak 51. cikke (1) bekezdésének megfelelően alkalmazandó (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 42–50. pont; 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 46. pont), és hogy a Bíróság hatáskörrel rendelkezik a harmadik kérdés elbírálására.

Az elfogadhatóságról

- 76 A luxemburgi kormány a harmadik kérdés elfogadhatóságát illetően is kétségeinek ad hangot. Egyrészt úgy véli, hogy jöllehet a 2014. november 25-i törvénynek az alapeljárásra alkalmazandó változata szerinti 6. cikke (1) bekezdése értelmében az információk birtokában lévő személy csak az információszolgáltatásra kötelező határozat be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozattal szemben rendelkezett jogorvoslati joggal, a 2019. március 1-jei törvény az előbbi határozattal szemben benyújtható megsemmisítés iránti keresetet vezetett be.
- 77 Márpedig, mivel a 2019. március 1-jei törvény eljárási szabályokat ír elő, az a hatálybalépésének időpontjától alkalmazandó a folyamatban lévő helyzetekre. Következésképpen, amennyiben az alapeljárásra e törvény alkalmazandó, a harmadik kérdés e jogvita elbírálása szempontjából nem releváns, mivel az információk birtokában lévő személy az említett törvény alapján immár jogosult arra, hogy az információszolgáltatásra kötelező határozattal szemben megsemmisítés iránti keresetet indítson annak érdekében, hogy közvetlenül vitassa annak jogszerűségét.
- 78 Másrészt e kormány arra hivatkozik, hogy a jelen ügyben az információkkal rendelkező társaság még a 2014. november 25-i törvénynek az alapeljárásban alkalmazandó változata alapján is rendelkezett olyan hatékony jogorvoslatihoz való joggal, amely lehetővé tette számára, hogy közvetlenül vitassa a 2018. február 28-i információszolgáltatásra kötelező határozat jogszerűségét.
- 79 Amint az ugyanis a jelen ítélet 19. pontjából következik, e társaság a szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozattal szemben benyújtott keresettel párhuzamosan megsemmisítés iránti keresetet nyújtott be a directeur de l'administration des contributions directes (a közvetlen adók hivatalának igazgatója) azon határozatával szemben, amely elfogadhatatlannak nyilvánította az általa a 2018. február 28-i információszolgáltatásra kötelező határozattal szemben benyújtott alakszerű közigazgatási jogorvoslati kérelmet. E megsemmisítés iránti kereset, amelyről nem vitatott, hogy ez utóbbi határozatra nézve nem bír halasztó hatállyal, jelenleg folyamatban van a tribunal administratif (közigazgatási bíróság) előtt, amely úgy határozott, hogy a Bíróságnak a jelen ügyben előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre adandó válaszáig felfüggeszti az eljárást.
- 80 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a Bíróság és a nemzeti bíróságok között az EUMSZ 267. cikk alapján létrehozott együttműködés keretében kizárólag az alapügyben eljáró és a meghozandó bírósági határozatért felelős nemzeti bíróság feladata, hogy az ügy sajátosságaira tekintettel megítélje mind az előzetes döntéshozatalra utaló határozatnak az ítélet meghozatala szempontjából való szükségességét, mind a Bíróság elé terjesztett kérdések relevanciáját. Következésképpen, ha a feltett kérdések az uniós jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság főszabály szerint köteles határozatot hozni (2021. május 18-i Asociația „Forumul Judecătorilor Din România” és társai ítélet, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 és C-397/19, EU:C:2021:393, 115. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 81 Ebből az következik, hogy az uniós jogra vonatkozó kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróságok által előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelmet, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan nincs összefüggésben az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli és jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az elé terjesztett

kérdésekre hasznos választ adhasson (2021. május 18-i Asociația „Forumul Judecătorilor Din România” és társai ítélet, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 és C-397/19, EU:C:2021:393, 116. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 82 Konkrétabban, amint az magából az EUMSZ 267. cikk szövegéből kitűnik, a kért előzetes döntésnek „szükségesnek” kell lennie a kérdést előterjesztő bíróság által az előtte folyamatban lévő ügyben kialakítandó „ítélete meghozatalához”. Így az előzetes döntéshozatali eljárás előfeltétele többek között a nemzeti bíróság előtt ténylegesen folyamatban lévő jogvita, amelynek keretében a nemzeti bíróságnak az előzetes döntéshozatali eljárásban hozott ítéletet tekintetbe vevő határozatot kell hoznia (2021. május 18-i Asociația „Forumul Judecătorilor Din România” és társai ítélet, C-83/19, C-127/19, C-195/19, C-291/19, C-355/19 és C-397/19, EU:C:2021:393, 117. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 83 A jelen ügyben egyrészt a 2019. március 1-jei törvénnyel bevezetett, információszolgáltatásra kötelező határozatokkal szembeni közvetlen jogorvoslati lehetőséget illetően meg kell állapítani, hogy – amint arra a kérdést előterjesztő bíróság a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem fenntartására vonatkozó válaszában rámutat – e törvény nem alkalmazandó az alapjogvitára. E jogvita ugyanis e törvény hatálybalépése előtt keletkezett, és az nem valamely információszolgáltatásra kötelező határozattal szemben benyújtott jogorvoslati kérelem, hanem az e kötelező határozat be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozat alapján indult.
- 84 Másrészt, ami a jelen ítélet 79. pontjában említett megsemmisítés iránti keresetet illeti, elegendő megállapítani, hogy – amint azt maga a luxemburgi kormány is jelzi a Bíróság által feltett, írásban megválaszolendő kérdésekre adott válaszában – e megsemmisítés iránti kereset, még ha elfogadhatónak is minősülne, a 2018. február 28-i információszolgáltatásra kötelező határozat és a szankciót megállapító 2018. augusztus 6-i határozat jogszerűségének esetleges – járulékos – jogerős elismerését követően mindenképpen oka fogyottá válik.
- 85 E körülmények között a harmadik kérdésre adandó válasz a jelen ítélet 80–82. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében továbbra is releváns és szükséges a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő jogvita elbírálása szempontjából, így e kérdés elfogadható.

Az ügy érdeméről

- 86 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a Charta 47. cikkét, hogy az információk birtokában lévő azon személy számára:
- akivel szemben a 2011/16 irányelv szerinti, nemzeti adóhatóságok közötti információcsere keretében hozott olyan információszolgáltatásra kötelező határozat megsértése miatt, amellyel szemben a megkeresett tagállam belső joga szerint nincs helye bírósági jogorvoslatnak, közigazgatási pénzbírságot szabtak ki, és
 - aki járulékosan vitatta e határozat jogszerűségét az ezen információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozattal szemben indított jogorvoslati eljárás keretében, és ily módon szerzett tudomást az e keresetével kapcsolatos bírósági eljárás során az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdése szerinti minimális információkról,

a vele szemben hozott említett határozatok jogszerűségének jogerős elismerését követően halasztó hatályú határidőt kell biztosítani a bíróság megfizetésére annak érdekében, hogy a kért információknak a hatáskörrel rendelkező bíróság által jogerősen megerősített előrelátható relevanciájára vonatkozó elemekről való tudomásszerzést követően eleget tehessen az ezen információszolgáltatásra kötelező határozatnak.

- 87 E kérdés megválaszolása érdekében először is meg kell jegyezni, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a természetes vagy jogi személyek magántevékenységi körébe való önkényes vagy aránytalan közhatalmi beavatkozás elleni védelem az uniós jog általános elvét képezi. Márpedig a jogi személyek a Charta 47. cikke értelmében vett, az uniós jog által biztosított jogként hivatkozhatnak erre a védelemre annak érdekében, hogy bíróság előtt vitassanak valamely olyan, nekik sérelmet okozó aktust, mint az információszolgáltatásra kötelező határozat vagy az ezen információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozat (2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 57. és 58. pont).
- 88 Ebből az következik, hogy valamely olyan jogi személy számára, akivel szemben – az alapeljárás alpereséhez hasonlóan – a nemzeti hatóság ilyen határozatokat hozott, e határozatok esetén el kell ismerni a Charta 47. cikkében biztosított hatékony jogorvoslathoz való jogot, amelynek gyakorlását a tagállamok csak akkor korlátozhatják, ha tiszteletben tartják a Charta 52. cikkének (1) bekezdésében előírt feltételeket (2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 59, 60. és 64. pont).
- 89 Másodsor emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már kimondta, hogy ahhoz, hogy a Charta 47. cikkének követelményei betarthatók legyenek, az információszolgáltatásra kötelező határozat be nem tartása miatt a jogalannyal szemben kiszabott közigazgatási pénzbeli szankciót megállapító határozat elleni keresetet elbíró nemzeti bíróságnak jogosultnak kell lennie e határozat jogszerűségének vizsgálatára. Következésképpen 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 vitására (2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 56. és 59. pont).
- 90 Ebben az összefüggésben a Bíróság egyrészt megállapította, hogy a Charta 47. cikkében biztosított bírósági jogorvoslat hatékonysága megköveteli, hogy a megkereső hatóság indokolása lehetővé tegye a nemzeti bíróságnak, hogy az információkérés jogszerűségét vizsgálhassa. A megkereső hatóságot a jelen ítélet 42. és 44. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében megillető mérlegelési mozgásterre figyelemmel a megkeresett hatóság ellenőrzésére alkalmazandó, a jelen ítélet 43. és 46. pontjában felsorolt korlátok ugyanúgy vonatkoznak a bíróság felülvizsgálatra. Így a bíróságnak kizárólag azt kell megvizsgálnia, hogy az információszolgáltatásra kötelező határozat a megkereső hatóság megfelelően indokolt, olyan információkra vonatkozó megkeresésén alapul-e, amelyek a 2011/16 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében szereplő, a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságára és a kért információk adózási céljára vonatkozó elemekre figyelemmel nem tűnnek nyilvánvalóan minden előrelátható relevanciát nélkülözőnek (2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 84–86. pont).

- 91 Másrészt a Bíróság pontosította, hogy jóllehet annak lehetővé tétele érdekében, hogy a megkeresett tagállam bírósága gyakorolhassa a felülvizsgálatát, hozzá kell férnie a megkereső tagállam által a megkeresett tagállam részére eljuttatott információkéréshez, az érintett jogalanyak nem szükséges hozzáférnie az információkérés egészéhez annak érdekében, hogy tisztességes eljárásban tárgyalják ügyét az előrelátható fontosságra vonatkozó feltétel kérdésében. E célból elegendő, ha az érintett adóalany az információszolgáltatásra kötelező határozattal és az e határozat megsértése miatt hozott szankciót megállapító határozattal szemben kezdeményezett jogorvoslati eljárás keretében hozzáférhet a 2011/16 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében szereplő, a vizsgálat vagy nyomozás alatt álló személy személyazonosságára és a kért információk adózási céljára vonatkozó minimális információkhoz (2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 92., 99. és 100. pont).
- 92 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy a Charta 47. cikkében biztosított bírósági jogorvoslat hatékonysága megköveteli, hogy valamely közigazgatási hatóság által hozott határozat címzettje – akár magának a határozatnak a szövege, akár ezen indokok kérésére történő közlése alapján – megismerhesse a rá vonatkozóan hozott határozat alapjául szolgáló indokokat, az illetékes bíróság azon hatáskörének sérelme nélkül, hogy a szóban forgó hatóságtól megkövetelje azok közlését, annak érdekében, hogy lehetővé tegye számára jogai lehető legjobb feltételek mellett történő védelmét, és az ügy teljes ismeretében annak eldöntését, hogy hasznos-e az illetékes bírósághoz fordulni, valamint ahhoz, hogy utóbbinak teljes mértékben lehetővé tegye a szóban forgó nemzeti határozat jogszerűségére vonatkozó felülvizsgálat gyakorlását (2020. november 24-i Minister van Buitenlandse Zaken ítélet, C-225/19 és C-226/19, EU:C:2020:951, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 93 Így az információszolgáltatásra kötelező határozatnak a jelen ítélet 41–47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra tekintettel nemcsak érvényes információk iránti megkeresésen kell alapulnia, hanem azt megfelelően indokolni is kell annak érdekében, hogy lehetővé tegye e határozat címzettje számára a határozat tartalmának megértését, és annak eldöntését, hogy azzal szemben bírósági úton tiltakozik-e, vagy sem.
- 94 Ezen túlmenően a Bíróság arra is emlékeztetett, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a Charta 47. cikkében előírt hatékony jogorvoslati jog lényeges tartalma egyéb tényezők mellett magában foglalja azt, hogy e jog jogosultja olyan bírósághoz fordulhasson, amely hatáskörrel rendelkezik az uniós jog által számára biztosított jogok tiszteletben tartásának biztosítására, ennek érdekében pedig az előtte folyamatban lévő ügy szempontjából releváns valamennyi ténybeli és jogi körülmény vizsgálatára, anélkül hogy arra kényszerülne, hogy valamely szabályt vagy jogi kötelezettséget megsértse, és az e jogsértéshez kapcsolódó szankciónak tegye ki magát (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 66. pont).
- 95 Márpedig a Bíróság ugyanazon nemzeti szabályozásra tekintettel, mint amely az alapeljárásban alkalmazandó, már megállapította, hogy e szabályozásnak megfelelően az információközlésre kötelező határozat címzettjének csak akkor van lehetősége arra, hogy járulékos jelleggel vitassa az említett határozatot, ha egyrészt nem tartja tiszteletben e határozatot, másrészt pedig ha emiatt később vele szemben szankciót szabnak ki, annak járulékos jelleggel való vitatására pedig az ilyen szankcióval szemben e címzett rendelkezésére álló kereset keretében van lehetőség (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 67. pont).

- 96 Így az olyan információközlésre kötelező határozat esetén, amely önkényes vagy aránytalan, az ilyen személy nem fordulhat bírósághoz, hacsak nem szegi meg e határozatot azáltal, hogy megtagadja az abban előírt adatközlés teljesítését, és ily módon kiteszi magát az e határozat megsértéséhez fűződő szankciónak. Ennélfogva e személyt nem lehet úgy tekinteni, mint aki hatékony bírói jogvédelmet élvez (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 68. pont).
- 97 Következésképpen a Bíróság kimondta, hogy az említett nemzeti szabályozás, amely azon személlyel szemben, aki információk birtokában van, és akihez az illetékes nemzeti hatóság ezen információk közlésére kötelező határozatot intéz, kizárja annak lehetőségét, hogy közvetlen keresetet indítson e határozattal szemben, nem tartja tiszteletben a Charta 47. cikkében biztosított hatékony jogorvoslathoz való jog lényeges tartalmát, ebből következően pedig az ilyen szabályozás ellentétes a Charta 52. cikkének (1) bekezdésével (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Az adójogban az információszolgáltatás iránti megkereséssel szembeni jogvédelem] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 69. pont).
- 98 E körülmények között annak biztosítása érdekében, hogy e jog lényeges tartalma az alapeljárásban fennállóhoz hasonló körülmények között ténylegesen érvényesüljön, biztosítani kell az információszolgáltatásra kötelező határozat címzettje számára, hogy e határozat jogszerűségének az illetékes bíróság által való esetleges megerősítését követően anélkül tehessen eleget a nemzeti jog által e célból eredetileg előírt határidőn belül az említett határozatban foglaltaknak, hogy ez azon szankció fenntartásával járna, amelyet a hatékony jogorvoslathoz való joga gyakorlása érdekében viselnie kellett. A kiszabott szankció jogszerűen csak akkor követelhető, ha e címzett e határidőn belül nem tesz eleget az ugyanezen határozatban foglaltaknak.
- 99 A fenti megfontolásokra tekintettel a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az információk birtokában lévő azon személy számára:
- akivel szemben a 2011/16 irányelv szerinti, nemzeti adóhatóságok közötti információcsere keretében hozott olyan információszolgáltatásra kötelező határozat megsértése miatt, amellyel szemben a megkeresett tagállam belső joga szerint nincs helye bírósági jogorvoslatnak, közigazgatási pénzbírságot szabtak ki, és
 - aki járulékosan vitatta e határozat jogszerűségét az ezen információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozattal szemben indított jogorvoslati eljárás keretében, és ily módon szerzett tudomást az e keresetével kapcsolatos bírósági eljárás során az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdése szerinti minimális információkról,
- a vele szemben hozott említett határozatok jogszerűségének jogerős elismerését követően biztosítani kell, hogy anélkül tehessen eleget a nemzeti jog által e célból eredetileg előírt határidőn belül az információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltaknak, hogy ez azon szankció fenntartásával járna, amelyet a hatékony jogorvoslathoz való joga gyakorlása érdekében viselnie kellett. A kiszabott szankció jogszerűen csak akkor követelhető, ha e személy ezen határidőn belül nem tesz eleget az e határozatban foglaltaknak.

A költségekről

100 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) 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 1. cikkének (1) bekezdését, 5. cikkét és 20. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely információ iránti megkeresés nem azonosítja név szerint és egyedileg az ez utóbbi rendelkezés értelmében vett ellenőrzés vagy vizsgálat alatt álló személyeket, ugyanakkor a megkereső hatóság világos és megfelelő magyarázattal alátámasztva bizonyítja, hogy személyek korlátozott csoportjára vonatkozó, célzott vizsgálatot folytat, amelyet egy konkrét jogi kötelezettség be nem tartására vonatkozó alapos gyanú igazol, e megkeresést úgy kell tekinteni, hogy az olyan információkra vonatkozik, amelyek nem nélkülöznek nyilvánvalóan minden előrelátható relevanciát.
- 2) Az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az információk birtokában lévő azon személy számára:
 - akivel szemben a 2011/16 irányelv szerinti, nemzeti adóhatóságok közötti információcsere keretében hozott olyan információszolgáltatásra kötelező határozat megsértése miatt, amellyel szemben a megkeresett tagállam belső joga szerint nincs helye bírósági jogorvoslatnak, közigazgatási pénzbírságot szabtak ki, és
 - aki járulékosan vitatta e határozat jogszerűségét az ezen információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltak be nem tartása miatt kiszabott szankciót megállapító határozattal szemben indított jogorvoslati eljárás keretében, és ily módon szerzett tudomást az e keresetével kapcsolatos bírósági eljárás során az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdése szerinti minimális információkról,

a vele szemben hozott említett határozatok jogszerűségének jogerős elismerését követően biztosítani kell, hogy anélkül tehessen eleget a nemzeti jog által e célból eredetileg előírt határidőn belül az információszolgáltatásra kötelező határozatban foglaltaknak, hogy ez azon szankció fenntartásával járna, amelyet a hatékony jogorvoslatához való joga gyakorlása érdekében viselnie kellett. A kiszabott szankció jogszerűen csak akkor követelhető, ha e személy e határidőn belül nem tesz eleget az e határozatban foglaltaknak.

Aláírások