



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (veliki senat)

z dne 6. oktobra 2020\*

„Predhodno odločanje – Direktiva 2011/16/EU – Upravno sodelovanje na področju obdavčevanja – Člena 1 in 5 – Odredba za posredovanje informacij pristojnemu organu države članice, izdana na podlagi zaprosila za izmenjavo informacij pristojnega organa druge države članice – Oseba, ki ima informacije, posredovanje katerih zahteva pristojni organ prve države članice – Davčni zavezanec, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo pristojnega organa druge države članice – Tretje osebe, s katerimi je ta davčni zavezanec v pravnem, bančnem, finančnem in, širše, gospodarskem razmerju – Sodno varstvo – Listina Evropske unije o temeljnih pravicah – Člen 47 – Pravica do učinkovitega pravnega sredstva – Člen 52(1) – Omejitev – Pravna podlaga – Spoštovanje bistvene vsebine pravice do učinkovitega pravnega sredstva – Obstoj pravnega sredstva, ki zadevnim pravnim subjektom omogoča, da dosežejo dejanski nadzor vseh upoštevanih dejanskih in pravnih vprašanj ter učinkovito sodno varstvo pravic, ki jim jih zagotavlja pravo Unije – Cilj splošnega interesa, ki ga priznava Unija – Boj proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom – Sorazmernost – ‚Verjetna pomembnost‘ informacij, na katere se nanaša odredba za posredovanje – Sodni nadzor – Obseg – Osebni, časovni in vsebinski elementi, ki jih je treba upoštevati“

V združenih zadevah C-245/19 in C-246/19,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ju je vložilo Cour administrative (Luksemburg) z odločbama z dne 14. marca 2019, ki sta prispeli na Sodišče 20. marca 2019, v postopkih

**État luxembourgeois**

proti

**B (C-245/19),**

in

**État luxembourgeois**

proti

**B,**

**C,**

**D,**

**F. C.,**

\* Jezik postopka: francoščina.

ob udeležbi

A (C-246/19),

SODIŠČE (veliki senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik, R. Silva de Lapuerta, podpredsednica, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan in S. Rodin, predsedniki senatov, M. Ilešič, J. Malenovský (poročevalec), D. Šváby, F. Biltgen, sodniki, K. Jürimäe, sodnica, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen in N. Wahl, sodniki,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: M.-A. Gaudissart, namestnik sodnega tajnika,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 26. maja 2020,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za B, C, D in F. C. C. Henlé, avocate,
- za luksemburško vlado sprva D. Holderer in T. Uri, nato T. Uri, agenta,
- za belgijsko vlado S. Baeyens, P. Cottin in J.-C. Halleux, agenti,
- za grško vlado A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou in G. Konstantinos, agenti,
- za špansko vlado S. Jiménez García, agent,
- za francosko vlado sprva A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas in E. Toutain, nato A. Alidière, E. de Moustier in E. Toutain, agenti,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za Evropsko komisijo sprva N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels in P. J. O. Van Nuffel, nato H. Kranenborg, W. Roels in P. J. O. Van Nuffel, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 2. julija 2020

izreka naslednjo

### Sodbo

- 1 Predloga za sprejetje predhodne odločbe se nanašata na eni strani na razlago členov 7, 8 in 47 ter člena 52(1) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina) ter na drugi strani člena 1(1) in člena 5 Direktive Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS (UL 2011, L 64, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2014/107/EU z dne 9. decembra 2014 (UL 2014, L 359, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva 2011/16).

- 2 Ta predloga sta bila vložena v okviru dveh sporov med État luxembourgeois in, v prvem sporu, družbo B ter, v drugem sporu, družbami B, C in D ter osebo F. C. v zvezi z dvema odločbama directeur de l'administration des contributions directes (direktor uprave za neposredne davke, Luksemburg), ki sta vsebovali odredbi družbi B in banki A, naj mu posredujeta nekatere informacije, in ki sta bili izdani na podlagi zaprosil za izmenjavo informacij med državami članicami na davčnem področju.

## Pravni okvir

### *Pravo Unije*

#### *Direktiva 2011/16*

- 3 V uvodnih izjavah 1, 2, 9 in 27 Direktive 2011/16 je navedeno:

„(1) Potreba držav članic po medsebojni pomoči na področju obdavčevanja v obdobju globalizacije hitro narašča. Mobilnost davčnih zavezancev, število čezmejnih transakcij in internacionalizacija finančnih instrumentov se zelo hitro povečujejo, zaradi česar imajo države članice težave pri pravilni odmeri davkov. Te vse večje težave vplivajo na delovanje sistemov obdavčevanja in povzročajo dvojno obdavčenje, ki spodbuja davčne goljufije in davčne utaje [...]

(2) Zato posamezna država članica brez prejemanja informacij iz drugih držav članic ne more upravljati svojega notranjega sistema obdavčevanja, zlasti v zvezi z neposrednim obdavčevanjem. Za premagovanje negativnih učinkov tega pojava je nujno treba vzpostaviti novo upravno sodelovanje med davčnimi upravami držav članic. Oblikovati je treba instrumente, ki bodo verjetno vzpostavili zaupanje med državami članicami, tako da se določijo enaka pravila, obveznosti in pravice za vse države članice.

[...]

(9) Države članice bi si morale izmenjati informacije o konkretnih primerih, kadar za to zaprosi druga država članica, in opraviti potrebne preiskave za pridobitev takih informacij. Namen standarda ‚verjetne primernosti‘ [‚verjetne pomembnosti‘] je zagotoviti izmenjavo podatkov o davčnih zadevah v čim večjem obsegu, hkrati pa razjasniti, da se države članice ne morejo lotiti ‚iskanj na slepo‘ ali zaprositi za informacije, ki najverjetneje niso pomembne za davčne zadeve določenega davkoplačevalca. [...]

[...]

(27) Za vse izmenjave informacij iz te direktive veljajo določbe za izvajanje Direktive 95/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 24. oktobra 1995 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov [(UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 13, zvezek 15, str. 355)] [...]. Vendar je primerno upoštevati omejitve nekaterih pravic in obveznosti iz Direktive 95/46/ES, da bi se zaščitili interesi iz člena 13(1)(e) navedene direktive. Takšne omejitve so nujne in sorazmerne z vidika možnega izpada prihodkov za države članice in bistvenega pomena informacij, zajetih s to direktivo za učinkovit boj proti goljufijam.“

- 4 Člen 1 Direktive 2011/16, naslovljen „Predmet urejanja“, v odstavku 1 določa:

„Ta direktiva določa pravila in postopke, v skladu s katerimi države članice sodelujejo med seboj z namenom izmenjave informacij, ki naj bi bile pomembne [so verjetno pomembne] za izvajanje in uveljavljanje nacionalne zakonodaje držav članic v zvezi z davki iz člena 2.“

- 5 Člen 5 te direktive, naslovljen „Postopek za izmenjavo informacij na zaprosilo“, določa:
- „Na zaprosilo organa prosilca mu zaproseni organ sporoči vse informacije iz člena 1(1), s katerimi razpolaga ali ki jih pridobi na podlagi administrativne preiskave.“
- 6 Člen 7 navedene direktive določa, da se informacije iz člena 5 te direktive predložijo takoj, ko je to mogoče, in – razen v nekaterih posebnih primerih – v dveh mesecih ali v šestih mesecih, odvisno od tega, ali zaproseni organ že ima informacije, za katere se prosi.
- 7 Člen 25 Direktive 2011/16, naslovljen „Varstvo podatkov“, v odstavku 1 določa:
- „Za vse izmenjave informacij na podlagi te direktive veljajo določbe za izvajanje Direktive [95/46]. Vendar pa države članice za namene pravilne uporabe te direktive omejijo obseg obveznosti in pravic iz člena 10, člena 11(1), členov 12 in 21 Direktive [95/46] na obseg, ki je potreben zaradi zaščite interesov, navedenih v členu 13(1)(e) navedene direktive.“

#### *Direktiva 95/46*

- 8 Člen 10, člen 11(1) ter člena 12 in 21 Direktive 95/46 določajo, prvič, podrobna pravila za obveščanje fizičnih oseb, ki jih zadeva obdelava osebnih podatkov, kadar so ti podatki pridobljeni od njih, drugič, podrobna pravila za obveščanje teh fizičnih oseb, kadar navedeni podatki niso pridobljeni od njih, tretjič, pravico do dostopa navedenih fizičnih oseb do zadevnih podatkov in, četrtič, objavo postopkov obdelave osebnih podatkov.
- 9 Člen 13(1)(e) te direktive določa, da lahko države članice sprejmejo predpise za omejitev obsega obveznosti in pravic, določenih med drugim v členu 10, členu 11(1) ter členih 12 in 21 navedene direktive, kadar taka omejitev pomeni potreben ukrep za zaščito pomembnega gospodarskega ali finančnega interesa države članice ali Unije, vključno z denarnimi, proračunskimi in davčnimi zadevami.
- 10 Člen 22 navedene direktive določa:
- „Brez poseganja v upravna pravna sredstva pred predložitvijo zadeve sodnemu organu, ki jih je možno [...] predvideti [...], države članice zagotovijo, da ima vsaka oseba v primeru kršitve pravic, zagotovljenih z nacionalno zakonodajo, ki se nanaša na zadevno obdelavo, pravico vložiti pravno sredstvo na sodišču.“

#### *Uredba (EU) 2016/679*

- 11 Direktiva 95/46 je bila z učinkom od 25. maja 2018 razveljavljena z Uredbo (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. aprila 2016 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov ter o razveljavitvi Direktive 95/46 (Splošna uredba o varstvu podatkov) (UL 2016, L 119, str. 1, in popravek v UL 2018, L 127, str. 2), katere člen 1, naslovljen „Predmet urejanja in cilji“, med drugim določa, da ta uredba določa pravila o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov ter varuje temeljne pravice in svoboščine posameznikov in zlasti njihovo pravico do varstva osebnih podatkov. Poleg tega člen 94(2) te uredbe določa, da se sklicevanja na Direktivo 95/46 odtlej štejejo za sklicevanja na navedeno uredbo.
- 12 V členih 13, 14 in 15 Uredbe 2016/679 so prevzete in spremenjene določbe, ki so bile pred tem v členu 10, členu 11(1) in členu 12 Direktive 95/46.

- 13 Člen 23(1)(e) navedene uredbe, ki prevzema in spreminja določbo, ki je bila prej navedena v členu 13(1)(e) te direktive, določa, da lahko pravo Unije in pravo držav članic z zakonodajnim ukrepom omeji obseg obveznosti in pravic, določenih med drugim v členih od 13 do 15 iste uredbe, če taka omejitev spoštuje bistvo temeljnih svoboščin in pravic ter je potreben in sorazmeren ukrep v demokratični družbi za zagotavljanje nekaterih pomembnih ciljev v splošnem javnem interesu, zlasti pomembnega gospodarskega ali finančnega interesa Unije ali države članice, vključno z denarnimi, proračunskimi in davčnimi zadevami, javnim zdravjem in socialno varnostjo.
- 14 Člen 79(1) Uredbe št. 2016/679, ki prevzema in spreminja člen 22 Direktive 95/46, določa, da ima brez poseganja v katero koli razpoložljivo upravno ali izvensodno pravno sredstvo, vsak posameznik, na katerega se nanaša obdelava osebnih podatkov, pravico do učinkovitega pravnega sredstva, kadar meni, da so bile njegove pravice iz te uredbe kršene zaradi obdelave njegovih podatkov, ki ni bila v skladu z navedeno uredbo.

### **Luksemburško pravo**

#### *Zakon z dne 29. marca 2013*

- 15 Člen 6 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 (zakon z dne 29. marca 2013 za prenos Direktive 2011/16 in za (1) spremembo splošnega zakona o davkih ter (2) razveljavitev zakona, kakor je bil spremenjen, z dne 15. marca 1979 o mednarodni upravni pomoči na področju neposrednih davkov) (*Mémorial* A 2013, str. 756) določa:

„Na zaprosilo organa prosilca luksemburški zaprošeni organ organu prosilcu sporoči vse informacije, ki so verjetno pomembne za izvajanje in uveljavljanje nacionalne zakonodaje države članice prosilke v zvezi z davki [...] ter ki jih ta zaprošeni organ ima ali pridobi na podlagi upravne preiskave.“

#### *Zakon z dne 25. novembra 2014*

- 16 Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (zakon z dne 25. novembra 2014 o postopku, ki se uporablja za izmenjavo informacij o davčnih zadevah na zaprosilo, in o spremembi zakona z dne 31. marca 2010 o ratifikaciji davčnih konvencij in določitvi postopka, ki se v okviru teh uporablja za izmenjavo informacij na zaprosilo) (*Mémorial* A 2014, str. 4170; v nadaljevanju: zakon z dne 25. novembra 2014), se uporablja med drugim za zaprosila za izmenjavo informacij iz člena 6 zakona z dne 29. marca 2013, navedenega v prejšnji točki te sodbe.
- 17 Člen 2 zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

„1. Davčni organi lahko vse informacije, ki so potrebne za izvajanje izmenjave informacij na podlagi konvencij in zakonov, zahtevajo od osebe, pri kateri so te informacije.

2. Oseba, pri kateri so informacije, mora popolne, natančne in nespremenjene zahtevane informacije predložiti v roku enega meseca od vročitve odredbe, s katero ji je bila predložitev zaprošenih informacij naložena. Ta dolžnost vključuje predložitev nespremenjenih listin, ki vsebujejo te informacije.

[...]“

18 Člen 3 tega zakona je v različici, ki se uporablja za spora o glavni stvari, določal:

„1. Pristojni davčni organ preveri, ali zaprosilo za izmenjavo informacij izpolnjuje formalne zahteve. Zaposilo za izmenjavo informacij izpolnjuje formalne zahteve, če vsebuje navedbo pravne podlage in pristojnega organa, ki je dal zaprosilo, ter druge navedbe, ki jih določajo konvencije in zakoni.

[...]

3. Če pristojni davčni organ zaprosenih informacij nima, direktor pristojnega davčnega organa ali oseba z njegovim pooblastilom osebi, pri kateri so informacije, s priporočeno pošto vroči odredbo za predložitev zaprosenih informacij. Z vročitvijo odredbe osebi, pri kateri so informacije, se šteje, da je vročena tudi vsem drugim osebam, na katere se ta odredba nanaša.

[...]“

19 Člen 5(1) navedenega zakona določa:

„Če se zaprosene informacije ne predložijo v roku enega meseca od vročitve odredbe za predložitev zaprosenih podatkov, se osebi, pri kateri so informacije, lahko naloži upravna davčna globa do višine 250.000 EUR. Višino globe določi direktor pristojnega upravnega organa ali njegov namestnik.“

20 Člen 6 istega zakona je v različici, ki se uporablja za spora o glavni stvari, določal:

„1. Zoper zaprosilo za izmenjavo informacij in odredbo za predložitev podatkov iz člena 3(1) in (3) ni pravnega sredstva.

2. Oseba, pri kateri so informacije, lahko zoper odločbe iz člena 5 vloži tožbo na upravno sodišče. [...] Tožba zadrži izvršitev odločbe. [...]

[...]“

*Zakon z dne 1. marca 2019*

21 Loi du 1<sup>er</sup> 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 (zakon z dne 1. marca 2019 o spremembi zakona z dne 25. novembra 2014 o postopku, ki se v davčnih zadevah uporablja za izmenjavo informacij na zaprosilo) (*Mémorial* A 2019, str. 112; v nadaljevanju: zakon z dne 1. marca 2019) je začel veljati 9. marca 2019.

22 Člen 3(1) zakona z dne 25. novembra 2014, kakor je bil spremenjen z zakonom z dne 1. marca 2019, določa:

„Pristojni davčni organ preveri, ali zaprosilo za izmenjavo informacij izpolnjuje formalne zahteve. Zaposilo za izmenjavo informacij izpolnjuje formalne zahteve, če vsebuje navedbo pravne podlage in pristojnega organa, ki je dal zaprosilo, ter druge navedbe, ki jih določajo konvencije in zakoni. Pristojni davčni organ se prepriča, da ni očitno, da zaprosene informacije niso verjetno pomembne, ob upoštevanju davčnega zavezanca, na katerega se nanaša zaprosilo za informacije, in osebe, pri kateri so informacije, ter potreb zadevnega davčnega postopka.“

- 23 Člen 6(1) zakona z dne 25. novembra 2014, kakor je bil spremenjen z zakonom z dne 1. marca 2019, določa:

„Zoper odredbo iz člena 3(3) lahko oseba, pri kateri so informacije, vloži tožbo za odpravo pri upravnem sodišču. [...]“

### **Spora o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

- 24 Oba spora o glavni stvari izvirata iz zaprosila za izmenjavo informacij, ki ga je davčna uprava Kraljevine Španije poslala davčni upravi Velikega vojvodstva Luksemburg, da bi pridobila informacije glede F. C., fizične osebe s stalnim prebivališčem v Španiji, kjer v zvezi z njo kot davčno zavezanko poteka preiskava, katere namen je določitev njenega položaja glede na nacionalno davčno zakonodajo.

### **Zadeva C-245/19**

- 25 Španska davčna uprava je 18. oktobra 2016 luksemburški davčni upravi poslala prvo zaprosilo za izmenjavo informacij v zvezi z osebo F. C.
- 26 Direktor uprave za neposredne davke je 16. junija 2017 temu zaprosilu ugodil in je družbi B izdal odločbo, ki je vsebovala odredbo, naj posreduje informacije, ki se nanašajo na obdobje od 1. januarja 2011 do 31. decembra 2014 in ki se nanašajo na:
- pogodbe, ki jih je družba B sklenila z družbama E in F glede pravic osebe F. C.;
  - vse druge pogodbe, ki so bile sklenjene bodisi v zadevnem obdobju bodisi pred tem obdobjem ali po tem obdobju, vendar so začele veljati v tem obdobju in se nanašajo na osebo F. C.;
  - vse račune, ki so bili izdani ali prejeti v zvezi s temi pogodbami, ter način njihove izterjave in plačila;
  - podrobne podatke o bančnih računih in finančnih institucijah, ki hranijo sredstva, vknjižena v bilanci stanja.
- 27 V tej odločbi je bilo poleg tega pojasnjeno, da zoper njo v skladu s členom 6 zakona z dne 25. novembra 2014 ni mogoče vložiti pritožbe.
- 28 Družba B je 17. julija 2017 v sodnem tajništvu tribunal administratif (upravno sodišče, Luksemburg) vložila tožbo, s katero je predlagala, primarno, spremembo navedene odločbe in, podredno, njeno odpravo.
- 29 Tribunal administratif (upravno sodišče) se je s sodbo z dne 26. junija 2018 izreklo za pristojno za odločanje o tej tožbi v delu, v katerem se ta nanaša na odpravo odločbe z dne 16. junija 2017, in to odločbo delno odpravilo. Glede svoje pristojnosti je ugotovilo, da člen 6(1) zakona z dne 25. novembra 2014 ni v skladu s členom 47 Listine, ker izključuje neposredno pravno sredstvo zoper odločbo, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij davčni upravi, tako da se ta določba ne sme uporabiti. Kar zadeva vsebino, je ugotovilo, da nekatere informacije, ki jih je zahteval direktor uprave za neposredne davke, niso bile verjetno pomembne za preiskavo, ki jo vodi španska davčna uprava, zaradi česar je treba odločbo z dne 16. junija 2017 odpraviti v delu, v katerem vsebuje odredbo družbi B, naj posreduje te informacije.
- 30 État luxembourgeois je 24. julija 2018 v sodnem tajništvu Cour administrative (višje upravno sodišče, Luksemburg) vložila pritožbo zoper to sodbo.

- 31 V tej pritožbi trdi, da člen 6(1) zakona z dne 25. novembra 2014 ne krši člena 47 Listine, ker ne nasprotuje temu, da lahko oseba, ki ji je bila izdana odločba, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij davčni upravi, in ki ima informacije, za katere se prosi, če ni ravnala v skladu s to odločbo in ji je bila zato naložena sankcija, posredno izpodbija navedeno odločbo v okviru tožbe, ki jo na podlagi člena 6(2) tega zakona lahko vloži zoper tako sankcijo in s katero predlaga spremembo navedene sankcije. Zato naj bi tribunal administratif (upravno sodišče) neupravičeno zavrnilo uporabo člena 6(1) navedenega zakona in se izreklo za pristojno za odločanje o tožbi za odpravo, ki mu je bila predložena. Poleg tega naj bi to sodišče napačno ugotovilo, da nekatere informacije, na katere se nanaša odločba z dne 16. junija 2017, niso bile verjetno pomembne v smislu Direktive 2011/16.
- 32 Cour administrative (višje upravno sodišče) se v predložitveni odločbi na prvem mestu sprašuje, ali členi 7, 8, 47 in 52 Listine nalagajo, da se osebi, na katero je naslovljena odločba, ki vsebuje odredbo, naj davčni upravi posreduje informacije, ki jih ima, prizna pravica, da vloži neposredno pravno sredstvo zoper to odločbo, poleg možnosti take osebe, da navedeno odločbo izpodbija posredno v primeru, da je ne spoštuje ali ji je pozneje iz tega razloga naložena sankcija, na podlagi zakona z dne 25. novembra 2014, razlaganega ob upoštevanju sodbe z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 Predložitveno sodišče se na drugem mestu – če je odgovor na to prvo vprašanje pritrديلen – sprašuje, kolikšen je obseg nadzora, ki ga lahko sodišče v okviru takega neposrednega pravnega sredstva opravi v zvezi z verjetno pomembnostjo zadevnih informacij glede na člena 1 in 5 Direktive 2011/16.
- 34 V teh okoliščinah je Cour administrative (višje upravno sodišče) odločilo, da prekine odločanje in da Sodišču v predhodno odločanje predloži ti vprašanji:

„1. Ali je treba člena 7 in 8 ter člen 52(1) Listine [...], po potrebi v povezavi s členom 47 te listine, razlagati tako, da nasprotujejo [...] zakonodaji države članice, ki v okviru ureditve postopka izmenjave informacij na zaprosilo, vzpostavljene zlasti zaradi izvajanja Direktive 2011/16[...], izključuje vsa pravna sredstva, zlasti sodna, s katerimi bi lahko tretja oseba, pri kateri so informacije, izpodbijala odločbo, s katero ji pristojni organ te države članice naloži obveznost, da mu zaradi odgovora na zaprosilo za izmenjavo informacij, ki ga je podala druga država članica, predloži informacije?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrديلen, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 – po potrebi ob upoštevanju spreminjajoče se narave razlage člena 26 vzorčne davčne konvencije [Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) o dohodku in kapitalu] – razlagati tako, da zaprosilo za izmenjavo skupaj z odredbo, ki jo pristojni organ zaprosene države članice izda za izpolnitev zaprosila, izpolnjujeta merilo neobstoja očitnega pomanjkanja verjetne pomembnosti, če država članica prosilka navede istovetnost zadevnega davčnega zavezanca, obdobje, na katero se nanaša preiskava v državi članici prosilki, in istovetnost osebe, pri kateri so zadevne informacije, hkrati pa zaprosi za informacije o pogodbah ter z njimi povezanih računih in plačilih, ki niso natančno določeni, vendar so opredeljeni z merili, ki se nanašajo, prvič, na dejstvo, da jih je sklenila opredeljena oseba, pri kateri so informacije, drugič, na njihovo upoštevnost za davčna obdobja, ki so predmet preiskave organov države prosilke, in tretjič, na njihovo povezavo z opredeljenim zadevnim davčnim zavezancem?“

### *Zadeva C-246/19*

- 35 Španska davčna uprava je 16. marca 2017 luksemburški davčni upravi poslala drugo zaprosilo za izmenjavo informacij v zvezi z osebo F. C.



- 36 Direktor uprave za neposredne davke je 29. maja 2017 temu zaprosilu ugodil in je banki A izdal odločbo, ki je vsebovala odredbo, naj posreduje informacije, ki se nanašajo na obdobje od 1. januarja 2011 do 31. decembra 2014 in se nanašajo na:
- ime(na) sedanjega imetnika (sedanjih imetnikov) določenega bančnega računa;
  - ime(na) osebe (oseb), pooblašcene (pooblaščenih) za izvajanje transakcij na tem računu;
  - ime(na) osebe (oseb), ki je odprla (so odprle) navedeni račun;
  - izpiske z istega računa v zadevnem obdobju;
  - dejanskega prejemnika (dejanske prejemnike) sredstev z zadevnega računa;
  - vprašanje, ali je bil po 31. decembru 2014 pri banki A odprt drug bančni račun in ali sredstva, nakazana na ta račun, izvirajo iz računa, ki je bil prej odprt pri tej banki;
  - izpiske v zvezi z vsemi finančnimi sredstvi, ki jih ima oseba F. C. v družbi B, družbi D ali kateri koli drugi družbi, ki jo je v zadevnem obdobju obvladovala oseba F. C., in
  - izpiske v zvezi s finančnimi sredstvi, katerih dejanska lastnica je bila v tem obdobju oseba F. C.
- 37 V tej odločbi je bilo poleg tega pojasnjeno, da zoper njo ni mogoče vložiti pritožbe v skladu s členom 6(1) zakona z dne 25. novembra 2014.
- 38 Družbe B, C in D ter oseba F. C. so 17. julija 2017 v sodnem tajništvu Tribunal administratif (upravno sodišče) vložile tožbo, s katero so predlagale, primarno, spremembo navedene odločbe in, podredno, odpravo te odločbe.
- 39 Tribunal administratif (upravno sodišče) se je s sodbo z dne 26. junija 2018 izreklo za pristojno za odločanje o tej tožbi v delu, v katerem se je nanašala na odpravo odločbe z dne 29. maja 2017, in je to odločbo delno odpravilo na podlagi podobnih razlogov, kot so ti, ki so povzeti v točki 29 te sodbe.
- 40 État luxembourgeois je 24. julija 2018 v sodnem tajništvu Cour administrative (višje upravno sodišče) vložila pritožbo zoper to sodbo.
- 41 Cour administrative (višje upravno sodišče) v predložitveni odločbi navaja vprašanja, podobna tem, ki so povzeta v točkah 32 in 33 te sodbe, pri tem pa poudarja dejstvo, da so podlaga za zadevo C-246/19 tožbe, ki jih ni vložila oseba, ki ji je bila izdana odločba, ki je vsebovala odredbo, naj informacije, ki jih ima, posreduje davčni upravi države članice, kot je to v zadevi C-245/19, temveč osebe, ki imajo drugačen status, in sicer, prvič, status davčnega zavezanca, na katerega se nanaša preiskava, ki jo je začela davčna uprava druge države članice, in drugič, status tretjih oseb, ki so v pravnem, bančnem, finančnem in, širše, gospodarskem razmerju s tem davčnim zavezancem.
- 42 V teh okoliščinah je Cour administrative (višje upravno sodišče) odločilo, da prekine odločanje in da Sodišču v predhodno odločanje predloži ti vprašanja:
- „1. Ali je treba člena 7 in 8 ter člen 52(1) Listine [...], po potrebi v povezavi s členom 47 te listine, razlagati tako, da nasprotujejo [...] zakonodaji države članice, ki v okviru ureditve postopka izmenjave informacij na zaprosilo, vzpostavljene zlasti zaradi izvajanja Direktive 2011/16[...], izključuje vsa pravna sredstva, zlasti sodna, s katerimi bi lahko davčni zavezanec, v zvezi s katerim poteka preiskava v [drugi državi članici], in zadevna tretja oseba izpodbijala odločbo, s katero

pristojni organ [prvo navedene] države članice osebi, pri kateri so informacije, naloži obveznost, da mu zaradi odgovora na zaprosilo za izmenjavo informacij, ki ga je podala [ta] druga država članica, predloži informacije?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrديلen, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 – po potrebi ob upoštevanju spreminjajoče se narave razlage člena 26 vzorčne davčne konvencije OECD [o dohodku in kapitalu] – razlagati tako, da zaprosilo za izmenjavo skupaj z odredbo, ki jo pristojni organ zaprosene države članice izda za izpolnitev zaprosila, izpolnjujeta merilo neobstoja očitnega pomanjkanja verjetne pomembnosti, če država članica prosilka navede istovetnost zadevnega davčnega zavezanca, obdobje, na katero se nanaša preiskava v državi članici prosilki, in istovetnost osebe, pri kateri so zadevne informacije, hkrati pa zaprosi za informacije o pogodbah ter z njimi povezanih računih in plačilih, ki niso natančno določeni, vendar so opredeljeni z merili, ki se nanašajo, prvič, na dejstvo, da so pri opredeljeni osebi, drugič, na davčna obdobja, ki so predmet preiskave organov države prosilke, in tretjič, na njihovo povezavo z opredeljenim zadevnim davčnim zavezancem?“

- 43 Predsednik Sodišča je s sklepom z dne 3. maja 2019 zadevi C-245/19 in C-246/19 združil za pisni in ustni postopek ter izdajo sodbe.

## Vprašanja za predhodno odločanje

### *Prvi vprašanja v zadevah C-245/19 in C-246/19*

#### *Uvodne ugotovitve*

- 44 Predložitveno sodišče s prvima vprašanjema v zadevah C-245/19 in C-246/19 v bistvu sprašuje, ali je treba člen 47 Listine v povezavi s členoma 7 in 8 ter členom 52(1) te listine razlagati tako, da nasprotuje temu, da zakonodajna država članice, s katero se izvaja v Direktivi 2011/16 določen postopek izmenjave informacij na zaprosilo, izključuje, da bi zoper odločbo, s katero pristojni organ te države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij pristojnega organa druge države članice, lahko pravno sredstvo vložila, prvič, ta oseba, drugič, davčni zavezanec, v zvezi s katerim v tej drugi državi članici poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano navedeno zaprosilo, in tretjič, tretje osebe, na katere se zadevne informacije nanašajo?
- 45 Člen 51(1) Listine določa, da se njene določbe uporabljajo za države članice samo takrat, kadar izvajajo pravo Unije.
- 46 Do takega izvajanja prava Unije, ki povzroči uporabo Listine, pride takrat, kadar država članica sprejme zakonodajo, ki določa pravila postopka izmenjave informacij na zaprosilo, uvedenega z Direktivo 2011/16 (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točke od 34 do 37), zlasti s tem, da določi možnost, da pristojni organ sprejme odločbo, s katero se osebi, ki ima informacije, naloži, da mu te informacije predloži.
- 47 Člen 47 Listine v prvem odstavku določa, da ima vsakdo, ki so mu kršene pravice in svoboščine, zagotovljene s pravom Unije, pravico do učinkovitega pravnega sredstva v skladu s pogoji, določenimi v tem členu. Tej pravici ustreza obveznost, ki je državam članicam naložena s členom 19(1), drugi pododstavek, PEU, da vzpostavijo pravna sredstva, potrebna za zagotovitev učinkovitega pravnega varstva na področjih, ki jih ureja pravo Unije.
- 48 Člen 7 Listine določa pravico do spoštovanja zasebnega življenja, člen 8 pa pravico do varstva osebnih podatkov.

- 49 Vendar nobena od teh treh temeljnih pravic ni absolutna, saj je treba namreč vsako od njih upoštevati glede na njeno funkcijo v družbi (glej v zvezi s pravico do učinkovitega pravnega sredstva sodbo z dne 18. marca 2010, Alassini in drugi, od C-317/08 do C-320/08, EU:C:2010:146, točka 63 in navedena sodna praksa, v zvezi s pravico do spoštovanja zasebnega življenja in do varstva osebnih podatkov pa sodbo z dne 16. julija 2020, Facebook Ireland in Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, točka 172 in navedena sodna praksa).
- 50 Tako lahko, kadar v obravnavanem primeru obstaja več pravic, zagotovljenih z Listino, med katerimi bi lahko prišlo do kolizije, neizbežna uskladitev, ki jo je treba opraviti med temi pravicami, da bi se zagotovilo pravično ravnotežje med varstvom vsake od njih, pripelje do omejitve teh pravic (glej v tem smislu sodbi z dne 29. januarja 2008, Promusicae, C-275/06, EU:C:2008:54, točke od 63 do 65, in z dne 27. marca 2014, UPC Telekabel Wien, C-314/12, EU:C:2014:192, točka 46).
- 51 Poleg tega člen 52(1) Listine določa, da se izvrševanje pravic in svoboščin, ki jih priznava ta listina, lahko omeji, če, prvič, so te omejitve predpisane z zakonom, drugič, spoštujejo bistveno vsebino zadevnih pravic in svoboščin, in tretjič, so ob upoštevanju načela sorazmernosti nujne ter dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali so potrebne zaradi zaščite pravic in svoboščin drugih.
- 52 Vendar v obravnavani zadevi tri zadevne temeljne pravice verjetno niso druga z drugo v koliziji, temveč je njihov namen, da se uporabljajo dopolnilno. Učinkovitost varstva, ki ga člen 47 Listine podeljuje imetniku pravice, zagotovljene s to listino, je lahko namreč podana in jo je mogoče presojati le glede na materialne pravice, kot so pravice iz členov 7 in 8 Listine.
- 53 Natančneje, iz prvih vprašanj v zadevah C-245/19 in C-246/19 ob upoštevanju obrazložitve, na kateri temeljita, izhaja, da predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba člen 47 Listine razlagati tako, da lahko nacionalna zakonodaja osebi, ki ima informacije, in sicer davčnemu zavezancu, v zvezi s katerim poteka davčna preiskava, in tretjim osebam, na katere se te informacije nanašajo, odvzame možnost vložitve neposrednega pravnega sredstva zoper odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju navedenih informacij davčni upravi, za katero to sodišče meni, da lahko posega v pravice, zagotovljene tem različnim osebam s členoma 7 in 8 Listine.

*Pravica do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljena s členom 47 Listine*

- 54 Kot izhaja iz ustaljene sodne prakse Sodišča, za sklicevanje na pravico do učinkovitega pravnega sredstva člen 47 zadostuje sam po sebi in ni treba, da je njegova vsebina konkretizirana z drugimi določbami prava Unije ali določbami nacionalnega prava držav članic (sodbi z dne 17. aprila 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, točka 78, in z dne 29. julija 2019, Torubarov, C-556/17, EU:C:2019:626, točka 56).
- 55 Vendar priznanje te pravice v konkretnem primeru predpostavlja, kot izhaja iz člena 47, prvi odstavek, Listine, da se oseba, ki to pravico uveljavlja, sklicuje na pravice ali svoboščine, zagotovljene s pravom Unije.

*– Pravica do učinkovitega pravnega sredstva osebe, ki ima informacije in ki ji pristojni organ odredi posredovanje teh informacij*

- 56 Kot izhaja iz navedb predložitvenega sodišča, povzetih v točki 26 te sodbe, in nacionalnih določb, navedenih v točkah od 17 do 19 te sodbe, je oseba, ki ima informacije, iz postopkov v glavni stvari, pravna oseba, ki ji je pristojni nacionalni organ izdal odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju teh informacij, katere neupoštevanje lahko povzroči naložitev sankcije.

- 57 Na prvem mestu je treba v zvezi z vprašanjem, ali je treba taki osebi v zvezi s tako odredbo priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva, ki jo zagotavlja člen 47 Listine, najprej navesti, da iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da je varstvo tako fizičnih kot pravnih oseb pred posegi javne oblasti v njihovo zasebno sfero, ki bi bili arbitrarni ali nesorazmerni, splošno načelo prava Unije (sodbi z dne 21. septembra 1989, Hoechst/Komisija, 46/87 in 227/88, EU:C:1989:337, točka 19, in z dne 13. septembra 2018, UBS Europe in drugi, C-358/16, EU:C:2018:715, točka 56).
- 58 Pravna oseba pa se lahko na to varstvo sklicuje kot na pravico, zagotovljeno s pravom Unije v smislu člena 47, prvi odstavek, Listine, da bi pred sodiščem izpodbijala akt, ki posega v njen položaj, kot je odredba o posredovanju informacij ali sankcija, naložena zaradi nespoštovanja te odredbe (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točki 51 in 52).
- 59 Iz tega sledi, da je treba pravni osebi, ki ji je pristojni nacionalni organ izdal odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, kakršni sta ti v postopkih v glavni stvari, v zvezi s tako odredbo priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljenega s členom 47 Listine.
- 60 Na drugem mestu, v zvezi z vprašanjem, ali je uveljavljanje te pravice mogoče omejiti z nacionalno zakonodajo, iz sodne prakse Sodišča izhaja, da lahko zakonodajalec Unije ali – kadar na tem področju ni ureditve Unije – države članice omejijo uveljavljanje pravice do učinkovitega pravnega sredstva pred sodiščem, določene v členu 47 Listine, če so izpolnjeni pogoji iz člena 52(1) Listine (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, Star Storage in drugi, C-439/14 in C-488/14, EU:C:2016:688, točki 46 in 49).
- 61 V obravnavani zadevi iz nobene določbe Direktive 2011/16, ki se izvaja z zakonodajo iz postopkov v glavni stvari, ne izhaja, da je zakonodajalec Unije v zvezi z odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, kakršni sta ti iz postopkov v glavni stvari, nameraval omejiti uveljavljanje pravice do učinkovitega pravnega sredstva.
- 62 Poleg tega Direktiva 2011/16 v členu 25(1) napotuje na ureditev Unije o obdelavi osebnih podatkov s tem, da določa, da za vse izmenjave informacij, opravljene na podlagi te direktive, veljajo določbe Direktive 95/46, ki je bila, kot je bilo opozorjeno v točki 11 te sodbe, razveljavljena in nadomeščena z učinkom od 25. maja 2018 – torej po sprejetju odločb iz postopkov v glavni stvari – z Uredbo 2016/679, katere cilj je med drugim zagotoviti in natančneje opredeliti pravico do varstva osebnih podatkov, zagotovljeno s členom 8 Listine.
- 63 V členu 22 Direktive 95/46, katerega vsebina je prevzeta v členu 79 Uredbe 2016/679, pa je poudarjeno, da mora imeti vsaka oseba v primeru kršitve pravic, zagotovljenih z zakonodajo, ki se nanaša na obdelavo takih podatkov, pravico vložiti pravno sredstvo na sodišču.
- 64 Iz tega sledi, da zakonodajalec Unije ni omejil uveljavljanja pravice do učinkovitega pravnega sredstva, določene v členu 47 Listine, in da lahko države članice to uveljavljanje omejijo pod pogojem, da so spoštovane zahteve iz člena 52(1) Listine.
- 65 Kot je bilo opozorjeno v točki 51 te sodbe, ta določba med drugim zahteva, da vsaka omejitev uresničevanja pravic in svoboščin, ki jih priznava Listina, spoštuje bistveno vsebino teh pravic in svoboščin.
- 66 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodišča izhaja, da bistvena vsebina pravice do učinkovitega pravnega sredstva, določene v členu 47 Listine, med drugim vključuje, da ima oseba, ki ima to pravico, možnost dostopa do sodišča, pristojnega za zagotavljanje spoštovanja pravic, ki jih tej osebi zagotavlja pravo Unije, in v ta namen za preučitev vseh pravnih in dejanskih vprašanj, ki so upoštevna za rešitev spora, o katerem to sodišče odloča (glej v tem smislu sodbi z dne 6. novembra 2012, Otis in drugi, C-199/11, EU:C:2012:684, točka 49, in z dne 12. decembra 2019, Aktiva Finants, C-433/18, EU:C:2019:1074, točka 36). Poleg tega ta oseba za dostop do takega sodišča ne sme biti primorana, da krši neko pravilo

ali pravno obveznost in se izpostavi sankciji, določeni za to kršitev (glej v tem smislu sodbe z dne 1. aprila 2004, Komisija/Jégo-Quéré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, točka 35; z dne 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, točka 64, in z dne 3. oktobra 2013, Inuit Tapiriit Kanatami in drugi/Parlament in Svet, C-583/11 P, EU:C:2013:625, točka 104).

- 67 V obravnavani zadevi pa je iz navedb predložitvenega sodišča, povzetih v točki 32 te sodbe, razvidno, da ima v skladu z zakonodajo iz postopkov v glavni stvari oseba, ki ji je izdana odločba, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, kakršni sta ti v postopkih v glavni stvari, le kadar na eni strani ne izpolni te odločbe, in kadar ji je na drugi strani zaradi tega pozneje naložena sankcija, možnost, da navedeno odločbo posredno izpodbija v okviru tožbe, ki jo lahko vloži zoper tako sankcijo.
- 68 Iz tega sledi, da v primeru odločbe, ki bi vsebovala odredbo za posredovanje informacij, ki bi bila arbitrarna ali nesorazmerna, taka oseba ne more pridobiti dostopa do sodišča, razen če to odločbo krši tako, da ne izpolni odredbe, ki jo ta vsebuje, in se s tem izpostavi sankciji za njeno nespoštovanje. Zato za to osebo ni mogoče šteti, da ima učinkovito sodno varstvo.
- 69 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da nacionalna zakonodaja, kakršna je ta v postopkih v glavni stvari, ki izključuje možnost, da bi oseba, ki ima informacije in ki ji pristojni nacionalni organ izda odločbo, ki vsebuje odredbo za posredovanje teh informacij, zoper to odločbo vložila neposredno pravno sredstvo, ne spoštuje bistvene vsebine pravice do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljene s členom 47 Listine, in da zato člen 52(1) Listine taki zakonodaji nasprotuje.

*– Pravica davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, na podlagi katere je bila izdana odločba, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, do učinkovitega pravnega sredstva*

- 70 Kot izhaja iz navedb predložitvenega sodišča, povzetih v točki 24 te sodbe, je davčni zavezanec iz postopkov v glavni stvari fizična oseba, ki ima prebivališče v drugi državi članici, kot je država članica organa, ki je sprejel odločbi, ki vsebujeta odredbi o posredovanju informacij iz postopkov v glavni stvari, in v zvezi s katero v tej prvi državi članici poteka preiskava, da bi se določil njen položaj glede na davčno zakonodajo navedene države članice.
- 71 Poleg tega je iz besedila odločb, ki vsebujeta odredbi o posredovanju informacij iz postopkov v glavni stvari, navedenega v točkah 26 in 36 te sodbe, razvidno, da se informacije, ki bi se morale na podlagi teh odločb posredovati organu, ki je navedeni odločbi sprejel, nanašajo na bančne račune in finančna sredstva, katerih imetnik ali prejemnik naj bi bila ta oseba, ter na različne pravne, bančne, finančne ali, širše, gospodarske transakcije, ki jih je lahko opravila navedena oseba ali tretje osebe, ki delujejo za njen račun ali v njenem interesu.
- 72 Na prvem mestu je treba v zvezi z vprašanjem, ali je treba taki osebi glede takih odločb priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva, določeno v členu 47 Listine, navesti, da ima ta oseba očitno na eni strani pravico do spoštovanja zasebnega življenja, zagotovljeno s členom 7 Listine, in na drugi strani pravico do varstva osebnih podatkov, zagotovljeno s členom 8(1) Listine, ki je, kar zadeva fizične osebe, tesno povezana s pravico do spoštovanja zasebnega življenja teh oseb (sodbi z dne 9. novembra 2010, Volker und Markus Schecke in Eifert, C-92/09 in C-93/09, EU:C:2010:662, točka 47, in z dne 18. junija 2020, Komisija/Madžarska (Preglednost društev), C-78/18, EU:C:2020:476, točki 123 in 126).
- 73 Poleg tega iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da posredovanje informacij o fizični osebi, ki je določena ali določljiva, tretji osebi, vključno z javnim organom, in ukrep, s katerim je to posredovanje naloženo ali dovoljeno, ne glede na njuno morebitno utemeljenost pomenita poseg v pravico te osebe do spoštovanja njenega zasebnega življenja in v njeno pravico do varstva osebnih podatkov, ki jo zadevajo, ne glede na to, ali so te informacije občutljive, in ne glede na njihovo poznejšo uporabo, razen če se pri navedenem posredovanju upoštevajo določbe prava Unije in morebitne določbe

nacionalnega prava glede tega (glej v tem smislu sodbi z dne 18. junija 2020, Komisija/Madžarska (Preglednost društev), C-78/18, EU:C:2020:476, točki 124 in 126, in z dne 16. julija 2020, Facebook Ireland in Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, točka 171 in navedena sodna praksa).

- 74 Tako posredovanje informacij v zvezi z določeno ali določljivo fizično osebo, kot so informacije, navedene v točki 71 te sodbe, pristojnemu nacionalnemu organu in ukrep, ki tako kot odločbe iz iste točke to posredovanje nalaga, lahko kršita pravico do spoštovanja zasebnega življenja zadevne osebe in njeno pravico do varstva osebnih podatkov, ki jo zadevajo.
- 75 Zato je treba davčnemu zavezancu, kot je ta iz točke 70 te sodbe, glede odločbe, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij, kakršni sta ti iz postopkov v glavni stvari, priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva, ki jo zagotavlja člen 47 Listine.
- 76 Na drugem mestu je v zvezi z vprašanjem, ali je mogoče uveljavljanje te pravice na podlagi člena 52(1) Listine omejiti z izključitvijo možnosti take osebe, da vloži neposredno pravno sredstvo zoper to odločbo, treba spomniti, da mora biti taka omejitev, prvič, določena z zakonom, kar med drugim pomeni, kot izhaja iz ustaljene sodne prakse Sodišča, da je v pravni podlagi za tako omejitev njen obseg določen jasno in natančno (sodbi z dne 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, točka 81, in z dne 8. septembra 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, točka 86).
- 77 V obravnavani zadevi je iz besedila nacionalne zakonodaje iz postopkov v glavni stvari razvidno, da je ta zahteva izpolnjena.
- 78 Drugič, bistvena vsebina pravice do učinkovitega pravnega sredstva mora biti spoštovana, pri čemer je treba to zahtevo presojati zlasti glede na elemente, navedene v točki 66 te sodbe.
- 79 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodišča izhaja, da navedena zahteva ne pomeni, da ima imetnik te pravice na voljo neposredno pravno sredstvo, katerega primarni namen je izpodbijanje zadevnega ukrepa, če poleg tega pred različnimi pristojnimi nacionalnimi sodišči obstaja eno ali več pravnih sredstev, ki mu omogočajo, da posredno doseže sodni nadzor nad tem ukrepom, ki zagotavlja spoštovanje pravic in svoboščin, ki so mu dane s pravom Unije, ne da bi se mu bilo treba za dosego tega izpostaviti tveganju, da mu bo v primeru nespoštovanja zadevnega ukrepa naložena sankcija (glej v tem smislu sodbi z dne 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, točke 47, 49, od 53 do 55, 61 in 64, in z dne 21. novembra 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, točka 61).
- 80 V obravnavani zadevi je treba v zvezi s tem poudariti, da se položaj davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, razlikuje od položaja osebe, ki ima informacije v zvezi s tem davčnim zavezancem. Kot je bilo namreč navedeno v točki 68 te sodbe, bi ta oseba, če ne bi imela možnosti vložiti neposredne tožbe zoper odločbo, ki ji je izdana in ki ji nalaga pravno obveznost posredovanja zadevnih informacij, izgubila vsakršno učinkovito sodno varstvo. Zadevni davčni zavezanec pa ni naslovnik take odločbe in mu z njo ni naložena nobena pravna obveznost ter zato ni izpostavljen tveganju, da bi mu bila naložena sankcija, če navedene odločbe ne bi upošteval. Zato tak davčni zavezanec ni primoran ravnati nezakonito, da bi lahko uresničil svojo pravico do učinkovitega pravnega sredstva, tako da se sodna praksa, navedena v drugem stavku točke 66 te sodbe, zanj ne uporablja.
- 81 Poleg tega se odločba, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij, kakršni sta ti v postopkih v glavni stvari, izda v okviru predhodne faze preiskave v zvezi z zadevnim davčnim zavezancem, v kateri se zberejo informacije o davčnem položaju tega davčnega zavezanca in ki ni kontradiktorna. Zgolj poznejša faza navedene preiskave, ki se začne s tem, da se zadevnemu davčnemu zavezancu pošlje predlog popravka ali odmere, je namreč na eni strani kontradiktorna, kar pomeni, da se temu

davčnemu zavezancu omogoči uveljavljanje njegove pravice do izjave (glej v tem smislu sodbo z dne 22. oktobra 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, točki 40 in 44), in lahko po drugi strani pripelje do odločbe o popravku ali odmeri, izdane navedenemu davčnemu zavezancu.

- 82 Ta odločba pa je akt, v zvezi s katerim mora imeti zadevni davčni zavezanec pravico do učinkovitega pravnega sredstva, ki predpostavlja, da je sodišče, ki odloča o sporu, pristojno za preučitev vseh pravnih in dejanskih vprašanj, upoštevni za rešitev tega spora, kot je bilo navedeno v točki 66 te sodbe, in zlasti za preverjanje, ali dokazi, na katerih temelji ta akt, niso bili pridobljeni ali uporabljeni v nasprotju s pravicami in svoboščinami, ki jih zadevni osebi zagotavlja pravo Unije (glej po analogiji sodbo z dne 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, točke od 87 do 89).
- 83 Kadar torej odločba, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij, kot sta ti v postopkih v glavni stvari, pripelje do tega, da nacionalni organ, ki je zaprosil za te informacije, sprejme odločbo o popravku ali odmeri, ki temelji na navedenih informacijah kot dokazih, ima davčni zavezanec, v zvezi s katerim je potekala preiskava, možnost, da posredno izpodbija prvo navedeno odločbo ter pogoje za pridobitev in uporabo dokazov, pridobljenih na podlagi te odločbe, v okviru pritožbe, ki jo lahko vložijo zoper drugo navedeno odločbo.
- 84 Zato je treba šteti, da nacionalna zakonodaja, kakršna je ta v postopkih v glavni stvari, ne posega v bistveno vsebino pravice do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljene zadevnemu davčnemu zavezancu. Poleg tega taka zakonodaja ne omejuje dostopa tega davčnega zavezanca do pravnih sredstev, določenih v skladu s členom 79(1) Uredbe št. 2016/679, ki prevzema in spreminja člen 22 Direktive 95/46, kadar navedeni davčni zavezanec meni, da so bile pravice, ki mu jih daje ta uredba, kršene zaradi obdelave njegovih osebnih podatkov.
- 85 Tretjič, kot je bilo navedeno v točki 51 te sodbe, mora biti taka nacionalna zakonodaja, upoštevajoč načelo sorazmernosti, nujna in dejansko ustrezati cilju splošnega interesa, ki ga priznava Unija. Torej je treba preveriti, ali ta zakonodaja ustreza cilju splošnega interesa, ki ga priznava Unija, in če je odgovor na to vprašanje pritrdilen, ali spoštuje načelo sorazmernosti (glej v tem smislu sodbi z dne 5. julija 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, točka 39, in z dne 12. julija 2018, Spika in drugi, C-540/16, EU:C:2018:565, točka 40).
- 86 V zvezi s tem predložitveno sodišče poudarja, da se z zakonodajo iz postopkov v glavni stvari izvaja Direktiva 2011/16, v uvodni izjavi 27 katere je navedeno, da se za varstvo posameznikov glede obdelave osebnih podatkov, ki se nanašajo nanje, kot je zagotovljeno z Direktivo 95/46, določijo nujne in sorazmerne omejitve, ter v uvodnih izjavah 1 in 2 katere je navedeno, da je njen cilj prispevati k boju proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom s tem, da se okrepi sodelovanje med pristojnimi nacionalnimi organi na tem področju.
- 87 Ta cilj pa pomeni cilj splošnega interesa, ki ga priznava Unija, v smislu člena 52(1) Listine (glej v tem smislu sodbe z dne 22. oktobra 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, točka 32; z dne 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, točka 76, in z dne 26. februarja 2019, X (Posredniške družbe s sedežem v tretjih državah), C-135/17, EU:C:2019:136, točki 74 in 75), ki lahko dovoljuje, da se za uveljavljanje pravic, zagotovljenih s členi 7, 8 in 47 te listine, obravnavanih posamično ali skupaj, določi omejitev.
- 88 Iz tega sledi, da cilj, ki se ga poskuša doseči z nacionalno zakonodajo iz postopkov v glavni stvari, pomeni cilj splošnega interesa, ki ga priznava Unija.
- 89 Ta cilj boja proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom se v členih 5, 6 in 7 Direktive 2011/16 odraža zlasti z uvedbo postopka izmenjave informacij na zaprosilo, ki pristojnim nacionalnim organom omogoča učinkovito in hitro medsebojno sodelovanje, da bi lahko zbrali informacije v okviru preiskav v zvezi z določenim davčnim zavezancem (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točke 46, 47 in 77).

- 90 Interes učinkovitosti in hitrosti tega sodelovanja, ki konkretizira cilj boja proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom, na katerem temelji Direktiva 2011/16, pa med drugim zahteva spoštovanje vseh rokov, določenih v členu 7 te direktive.
- 91 Glede na ta položaj je treba ugotoviti, da je nacionalna zakonodaja, ki izključuje, da bi neposredno pravno sredstvo zoper odločbo, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij, kakršni sta ti v postopkih v glavni stvari, lahko vložil davčni zavezanec, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo za izmenjavo informacij, na podlagi katerega je pristojni nacionalni organ sprejel to odločbo, primerna za uresničitev cilja boja proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom, ki se ga poskuša doseči z Direktivo 2011/16, in je nujna za uresničitev tega cilja.
- 92 Poleg tega ni nesorazmerna, ker na eni strani taka odločba zadevnemu davčnemu zavezancu ne nalaga nobene pravne obveznosti niti ga ne izpostavlja nikakršnemu tveganju sankcioniranja in ker ima na drugi strani ta davčni zavezanec možnost, da to odločbo izpodbija posredno v okviru pritožbe zoper poznejšo odločbo o popravku ali odmeri.
- 93 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da člen 47 Listine v povezavi s členoma 7 in 8 ter členom 52(1) te listine ne nasprotuje temu, da nacionalna zakonodaja, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, izključuje, da bi zoper odločbo, s katero pristojni organ neke države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij pristojnega organa druge države članice, lahko pravno sredstvo vložil davčni zavezanec, v zvezi s katerim v tej drugi državi članici poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano navedeno zaprosilo.

*– Pravica zadevnih tretjih oseb do učinkovitega pravnega sredstva*

- 94 Kot izhaja iz točk 26, 36 in 71 te sodbe, so zadevne tretje osebe, ki jih omenja predložitveno sodišče, pravne osebe, s katerimi davčni zavezanec, v zvezi s katerim poteka preiskava, na podlagi katere sta bili izdani odločbi, ki vsebujeta odredbi za posredovanje informacij iz postopkov v glavni stvari, je ali bi lahko bil v pravnem, bančnem, finančnem ali, širše, gospodarskem razmerju.
- 95 Na prvem mestu je treba ugotoviti, ali je treba takim tretjim osebam v položaju, kakršen je ta v postopkih v glavni stvari, priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva, določeno v členu 47 Listine.
- 96 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da se lahko tako kot pravna oseba, ki ima informacije in ki ji pristojni nacionalni organ izda odločbo, ki vsebuje odredbo za posredovanje teh informacij, te tretje osebe sklicujejo na varstvo, ki ga ima vsaka fizična ali pravna oseba na podlagi splošnega načela prava Unije, navedenega v točki 57 te sodbe, pred arbitrarnimi ali nesorazmernimi posegi javne oblasti v njihovo zasebno sfero, tudi kadar ni mogoče nikakor šteti, da posredovanje pravnih, bančnih, finančnih ali, širše, gospodarskih informacij javnemu organu posega v središče te sfere (glej v tem smislu sodbe ESČP z dne 16. junija 2015 (odl.), Othymia Investments BV proti Nizozemski, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, točka 37; z dne 7. julija 2015, M. N. in drugi proti San Marinu, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, točki 51 in 54, in z dne 22. decembra 2015, G. S. B. proti Švici, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, točki 51 in 93).
- 97 Zato je treba takim tretjim osebam priznati pravico do učinkovitega pravnega sredstva glede odločbe, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij in ki bi lahko posegla v njihovo pravico do tega varstva.
- 98 Na drugem mestu je glede vprašanja, ali se uveljavljanje pravice do učinkovitega pravnega sredstva, zagotovljene tretjim osebam, na katere se nanašajo zadevne informacije, lahko omeji tako, da te ne morejo vložiti neposredne pritožbe glede take odločbe, treba poudariti, prvič, da nacionalna zakonodaja iz postopkov v glavni stvari jasno in natančno opredeljuje omejitve, ki jo določa za uveljavljanje te pravice.



- 99 Drugič, v zvezi z zahtevo za spoštovanje bistvene vsebine pravice do učinkovitega pravnega sredstva je treba navesti, da tretjim osebam, na katere se nanašajo zadevne informacije, drugače kot osebi, ki ima te informacije in ki ji je pristojni organ države članice izdal odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju navedenih informacij, ni niti naložena pravna obveznost posredovanja teh informacij niti niso zaradi tega izpostavljeni tveganju, da jim bo v primeru nespoštovanja take pravne obveznosti naložena sankcija. Zato se sodna praksa, navedena v drugem stavku točke 66 te sodbe, zanje ne uporablja.
- 100 Poleg tega je res, da to, da oseba, ki ji je izdana odločba, s katero ji je odrejeno, naj informacije, ki zadevajo navedene tretje osebe, posreduje javnemu organu, te informacije posreduje, lahko posega v pravico teh tretjih oseb do varstva pred arbitrarnimi ali nesorazmernimi posegi javnih organov v njihovo zasebno sfero in jim s tem povzroči škodo.
- 101 Vendar iz sodne prakse Sodišča izhaja, da možnost nekega pravnega subjekta, da sproži sodni postopek, da bi se ugotovila kršitev pravic, ki so mu zagotovljene s pravom Unije, in da bi dosegel povrnitev škode, ki mu je nastala zaradi te kršitve, temu pravnemu subjektu zagotavlja učinkovito sodno varstvo, saj ima sodišče, ki odloča o sporu, možnost opraviti nadzor nad aktom ali ukrepom, iz katerega izvirata navedena kršitev in navedena škoda (glej v tem smislu sodbo z dne 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, točka 58).
- 102 Iz tega v obravnavani zadevi sledi, da spoštovanje bistvene vsebine pravice do učinkovitega pravnega sredstva ne zahteva, da bi imeli pravni subjekti, kot so tretje osebe, na katere se zadevne informacije nanašajo, ki pa jim ni naložena pravna obveznost posredovanja teh informacij in niso zaradi tega izpostavljeni tveganju, da jim bo v primeru nespoštovanja take pravne obveznosti naložena sankcija, tudi možnost vložiti neposredno pravno sredstvo zoper odločbo, ki vsebuje odredbo za posredovanje navedenih informacij.
- 103 Tretjič, spomniti je treba, da se z nacionalno zakonodajo iz postopkov v glavni stvari poskuša doseči cilj splošnega interesa, ki ga priznava Unija, kot je navedeno v točkah od 86 do 88 te sodbe.
- 104 Kar zadeva zahtevo po nujnosti in sorazmernosti te zakonodaje glede na tak cilj je treba šteti, kot je razvidno iz točk od 90 do 92 te sodbe, da je izpolnjena, prvič, glede na roke, ki jih je treba spoštovati za zagotovitev učinkovitosti in hitrosti postopka izmenjave informacij, s katerim se uresničuje cilj boja proti mednarodnim davčnim utajam in izogibanju davkom, na katerem temelji Direktiva 2011/16, in drugič, glede na možnost zadevnih oseb, da sprožijo sodni postopek, da bi se ugotovila kršitev pravic, ki so jim zagotovljene s pravom Unije, in nadomestila škoda, ki je nastala zaradi te kršitve.
- 105 Glede na vse zgornje ugotovitve je treba na prvi vprašanji v zadevah C-245/19 in C-246/19 odgovoriti, da je treba člen 47 Listine v povezavi s členoma 7 in 8 ter členom 52(1) te listine razlagati tako, da:
- nasprotuje temu, da zakonodaja države članice, s katero se izvaja v Direktivi 2011/16 določen postopek izmenjave informacij na zaprosilo, izključuje, da bi zoper odločbo, s katero pristojni organ te države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij pristojnega organa druge države članice, taka oseba lahko vložila pravno sredstvo, in
  - ne nasprotuje temu, da taka zakonodaja izključuje, da bi zoper tako odločbo lahko pravno sredstvo vložil davčni zavezanec, v zvezi s katerim v tej drugi državi članici poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano navedeno zaprosilo, in tretje osebe, na katere se zadevne informacije nanašajo.

### *Drugo vprašanje v zadevi C-454/19*

- 106 Ob upoštevanju odgovorov na prvi vprašanji v zadevah C-245/19 in C-246/19 ter okoliščine, da sta bili drugi vprašanji v teh zadevah postavljeni le, če bi bil odgovor na prvi vprašanji pritrđen, je treba odgovoriti le na drugo vprašanje v zadevi C-245/19.
- 107 Predložitveno sodišče s tem vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 razlagati tako, da je treba šteti, da se odločba – s katero pristojni organ države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij, ki mu ga je poslal pristojni organ druge države članice – skupaj s tem zaprosilom nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti, ker je v njej opredeljena istovetnost osebe, ki ima zadevne informacije, istovetnost davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo za izmenjavo informacij, in obdobje, na katero se ta preiskava nanaša, ter ker zadeva pogodbe, račune in plačila, ki so, čeprav niso natančno opredeljeni, omejeni z merili, prvič, da jih je sklenila ali opravila oseba, ki ima informacije, drugič, da so bili sklenjeni ali opravljeni v obdobju, na katero se ta preiskava nanaša, in tretjič, da so povezani z zadevnim davčnim zavezancem.
- 108 Člen 1(1) Direktive 2011/16 določa, da države članice med seboj sodelujejo z namenom izmenjave informacij, ki so verjetno pomembne za izvajanje in uveljavljanje njihove notranje davčne zakonodaje.
- 109 Člen 5 te direktive pa določa, da na zaprosilo nacionalnega organa, ki želi doseči posredovanje takih informacij, imenovanega „organ prosilec“, organ, ki mu je to zaprosilo poslano, imenovan „zaprošeni organ“, te informacije posreduje prvemu organu, če je to potrebno, po tem, ko jih je pridobil na podlagi preiskave.
- 110 Kot je Sodišče že navedlo, je namen izraza „verjetno pomembne“ iz člena 1(1) Direktive 2011/16, da se organu prosilcu omogoči, da zaprosi za in pridobi vse informacije, za katere lahko razumno meni, da se bodo izkazale za pomembne za njegovo preiskavo, da pa se mu ne dovoli očitno prekoračiti okvira preiskave ali zaprošenemu organu naložiti preveliko breme (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točke 63 in od 66 do 68).
- 111 Poleg tega je treba ta izraz razlagati ob upoštevanju splošnega načela prava Unije, ki se nanaša na varstvo fizičnih ali pravnih oseb pred arbitrarnimi ali nesorazmernimi posegi javnih organov v njihovo zasebno sfero in ki je opredeljeno v točki 57 te sodbe.
- 112 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da čeprav ima organ prosilec, ki vodi preiskavo, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo za izmenjavo informacij, diskrecijsko pravico, da glede na okoliščine zadeve oceni verjetno pomembnost zaprošenih informacij, pa zaprošenega organa ne more prositi za informacije, ki so za to preiskavo povsem neupoštevne (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točki 70 in 71).
- 113 Tako bi odločba, ki vsebuje odredbo za posredovanje informacij, s katero bi zaprošeni organ ugodil zaprosilu organa prosilca za izmenjavo informacij, katerega namen bi bil opraviti „iskanje na slepo“, kot je opredeljeno v uvodni izjavi 9 Direktive 2011/16, kazala na arbitrarno ali nesorazmerno posredovanje javne oblasti.
- 114 Iz tega izhaja, da informacij, za katere bi se zaprosilo z namenom takega „iskanja na slepo“, nikakor ni mogoče šteti za „verjetno pomembne“ v smislu člena 1(1) Direktive 2011/16.
- 115 V zvezi s tem mora zaprošeni organ preveriti, ali obrazložitev zaprosila za izmenjavo informacij, ki mu ga je poslal organ prosilec, zadostuje za ugotovitev, da zadevne informacije niso brez vsakršne verjetne pomembnosti glede na istovetnost davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru

katere je bilo poslano to zaprosilo, glede na potrebe take preiskave in, če je treba zadevne informacije pridobiti od osebe, ki jih ima, glede na istovetnost te osebe (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točke 76, 78, 80 in 82).

- 116 Poleg tega mora pristojno sodišče, če je ta oseba vložila tožbo zoper odločbo, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij in ki ji je bila izdana, preveriti, ali je obrazložitev te odločbe in zaprosila, na katerem temelji, zadostna za ugotovitev, da zadevne informacije niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti glede na istovetnost zadevnega davčnega zavezanca, istovetnost osebe, ki ima te informacije, in potrebe zadevne preiskave (glej v tem smislu sodbo z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točka 86).
- 117 Glede na te elemente je torej treba ugotoviti, ali se odločba, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, kot je ta, zaradi katere poteka spor o glavni stvari v zadevi C-245/19, obravnavana skupaj z zaprosilom za izmenjavo informacij, na katerem temelji, nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti.
- 118 V zvezi s tem je treba navesti, da se taka odločba, obravnavana skupaj s takim zaprosilom, očitno nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti, saj so v njej navedeni istovetnost davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano to zaprosilo, obdobje, na katero se nanaša ta preiskava, in istovetnost osebe, ki ima informacije v zvezi s pogodbami, računi in plačili, ki so bili sklenjeni ali izvedeni v tem obdobju in so povezani z zadevnim davčnim zavezancem.
- 119 Dvomi predložitvenega sodišča pa izvirajo iz dejstva, da se ta odločba, obravnavana skupaj s tem zaprosilom, nanaša na pogodbe, račune in plačila, ki niso natančno opredeljeni.
- 120 Ugotoviti je treba, prvič, da se navedena odločba, obravnavana skupaj z navedenim zaprosilom, nesporno nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti, saj zadeva pogodbe, račune in plačila, ki jih je v obdobju, na katero se nanaša preiskava, sklenila ali izvedla oseba, ki ima informacije o njih, in ki so povezane z davčnim zavezancem, na katerega se nanaša ta preiskava.
- 121 Drugič, opozoriti je treba, da sta bila tako navedena odločba kot navedeno zaprosilo, kot je razvidno iz točke 81 te sodbe, sprejeta v predhodni fazi navedene preiskave, katere namen je zbiranje informacij, za katere je mogoče domnevati, da jih organ prosilec ne pozna natančno in v celoti.
- 122 V teh okoliščinah je verjetno, da se nekatere informacije, na katere se nanaša odločba, ki vsebuje odredbo o posredovanju informacij, v zvezi s katero poteka spor o glavni stvari v zadevi C-245/19 in ki se obravnava skupaj z zaprosilom za izmenjavo informacij, na katerem temelji, na koncu preiskave, ki jo vodi organ prosilec, nazadnje izkažejo za nepomembne glede na izide te preiskave.
- 123 Vendar ob upoštevanju preudarkov iz točk 118 in 120 te sodbe ta položaj ne more pomeniti, da je mogoče za zadevne informacije za namene nadzora iz točk 115 in 116 te sodbe šteti, da so očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti in da zato ne izpolnjujejo zahtev, ki izhajajo iz člena 1(1) in člena 5 Direktive 2011/16.
- 124 Glede na vse zgornje preudarke je treba na drugo vprašanje v zadevi C-245/19 odgovoriti, da je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 razlagati tako, da je treba šteti, da se odločba – s katero pristojni organ države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij, ki mu ga je poslal pristojni organ druge države članice – skupaj s tem zaprosilom nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti, ker je v njej opredeljena istovetnost osebe, ki ima zadevne informacije, istovetnost davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo za izmenjavo informacij, in obdobje, ki ga ta preiskava zadeva, ter ker se nanaša pogodbe, račune in plačila, ki so, čeprav niso

natančno opredeljeni, omejeni z merili, prvič, da jih je sklenila ali opravila oseba, ki ima informacije, drugič, da so bili sklenjeni ali opravljeni v obdobju, ki ga ta preiskava zadeva, in tretjič, da so povezani z zadevnim davčnim zavezancem.

## **Stroški**

125 Ker je ta postopek za stranke v postopkih v glavni stvari ena od stopenj v postopkih pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (veliki senat) razsodilo:

1. Člen 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah v povezavi s členoma 7 in 8 ter členom 52(1) te listine je treba razlagati tako, da:

- nasprotuje temu, da zakonodaja države članice, s katero se izvaja v Direktivi Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2014/107/EU z dne 9. decembra 2014, določen postopek izmenjave informacij na zaprosilo, izključuje, da bi zoper odločbo, s katero pristojni organ te države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij pristojnega organa druge države članice, taka oseba lahko vložila pravno sredstvo, in
- ne nasprotuje temu, da taka zakonodaja izključuje, da bi zoper tako odločbo lahko pravno sredstvo vložil davčni zavezanec, v zvezi s katerim v tej drugi državi članici poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano navedeno zaprosilo, in tretje osebe, na katere se zadevne informacije nanašajo.

2. Člen 1(1) in člen 5 Direktive Sveta 2011/16/EU, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2014/107, je treba razlagati tako, da je treba šteti, da se odločba – s katero pristojni organ države članice osebi, ki ima informacije, naloži, naj mu predloži te informacije, da bi ugodil zaprosilu za izmenjavo informacij, ki mu ga je poslal pristojni organ druge države članice – skupaj s tem zaprosilom nanaša na informacije, ki niso očitno brez vsakršne verjetne pomembnosti, ker je v njej opredeljena istovetnost osebe, ki ima zadevne informacije, istovetnost davčnega zavezanca, v zvezi s katerim poteka preiskava, v okviru katere je bilo poslano zaprosilo za izmenjavo informacij, in obdobje, ki ga ta preiskava zadeva, ter ker se nanaša na pogodbe, račune in plačila, ki so, čeprav niso natančno opredeljeni, omejeni z merili, prvič, da jih je sklenila ali opravila oseba, ki ima informacije, drugič, da so bili sklenjeni ali opravljeni v obdobju, ki ga ta preiskava zadeva, in tretjič, da so povezani z zadevnim davčnim zavezancem.

Podpisi