

C-245/19. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2019. március 20.

A kérdést előterjesztő bíróság

Cour administrative (Luxemburg)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2019. március 14.

Fellebbező:

État du Grand-duché de Luxembourg

Ellenérdekű fél:

B

I. A jogvita tárgya és az alapul szolgáló tények

- 1 A luxemburgi közvetlen adók hivatalának igazgatója 2017. június 17-i levelében arra kötelezte B. társaságot, hogy F. C.-re vonatkozóan információkat szolgáltatson, a következők szerint:

„[...] a Luxemburg és Spanyolország közötti adóegyezmény [...], valamint a belső jogba a 2013. március 29-i törvénnyel átültetett, 2011. február 15-i 2011/16/EU tanácsi irányelv alapján, az illetékes spanyol adóhatóság 2016. október 18-án információszolgáltatás iránti megkeresést terjesztett elő.

[...]

A megkereséssel érintett természetes személy F. C. ...-én született, ...-i, spanyolországi lakos. A megkereséssel érintett jogi személy a luxemburgi jog alapján működő, [cím] székhelyű B. társaság.

Kérem Önt, hogy a 2011. január 1. és 2014. december 31. közötti időszakra vonatkozóan szíveskedjen átadni a következő információkat és dokumentumokat [...]:

- Szíveskedjen megküldeni F. C. előadóművészi jogainak tárgyában a B. társaság, valamint az E. és F. társaságok közötti szerződések másolatát.
- Szíveskedjen megküldeni a 2011-től 2014-ig tartó adóévek összes egyéb szerződésének másolatát, valamint az ezeket megelőzően vagy ezeket követően megkötött, az említett adóévek során hatályba lépett valamennyi, F. C. előadóművészre vonatkozó további szerződést.
- Szíveskedjen megküldeni az említett szerződésekkel kapcsolatosan kiállított vagy befogadott valamennyi számla másolatát, és azok beszédésének vagy kifizetésének módját.
- Szíveskedjen megküldeni a bankszámlák adatait, valamint azon pénzügyi intézmények adatait, amelyekben a mérleg szerinti eredményt elhelyezték.

[...]

Jelen adatszolgáltatásra kötelező határozat ellen a 2014. november 25-i törvény 6. cikke értelmében [...] jogorvoslattal nem lehet élni [...]

- 2 A B. társaság azonban 2017. július 17-én keresetet terjesztett a tribunal administratif (közigazgatási bíróság, Luxemburg) elé.
- 3 A tribunal administratif (közigazgatási bíróság) a 2018. június 26-i ítéletében a Charta 47. cikke alapján a 2014. november 25-i törvény 6. cikkére való hivatkozást elutasította, helyt adott a keresetnek, és megsemmisítette a 2017. június 16-i határozatot azon részében, amelyben az a B. társaságot a következő dokumentumokat meghaladó információk szolgáltatására kötelezte:
 - az E. és F. társaságokkal, F. C. jogaival kapcsolatban kötött szerződéseinek másolata;
 - az ezen szerződésekre vonatkozóan kiállított vagy befogadott valamennyi számla másolata, valamint azok beszédésének és kifizetésének módja;
 - a bankszámlák adatai, valamint azon pénzügyi intézmények adatai, amelyekben a mérleg szerinti eredményt elhelyezték.
- 4 Az ítélet ellen az État du Grand-duché de Luxembourg (Luxemburgi Nagyhercegség) 2018. július 24-én fellebbezést terjesztett a Cour administrative (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Luxemburg) elé.

II. A szóban forgó rendelkezések

Az uniós jog

Az Európai Unió Alapjogi Chartája

- 5 A Charta „A magán- és a családi élet tiszteletben tartása” című 7. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Mindenkinek joga van ahhoz, hogy magán- és családi életét, otthonát és kapcsolattartását tiszteletben tartsák.”

- 6 „A személyes adatok védelme” címet viselő 8. cikk kimondja:

„Mindenkinek joga van a rá vonatkozó személyes adatok védelméhez [...]”

- 7 „A hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog” című 47. cikk így rendelkezik:

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

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

Azoknak, akik nem rendelkeznek elégséges pénzeszközökkel, költségmentességet kell biztosítani, amennyiben az igazságszolgáltatás hatékony igénybeviteléhez erre szükség van.”

- 8 „A jogok és elvek hatálya és értelmezése” című 52. cikk a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az e Chartában elismert jogok és szabadságok gyakorlása csak a törvény által, és e jogok lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozható. Az arányosság elvére figyelemmel, korlátozásukra csak akkor és annyiban kerülhet sor, ha és amennyiben az elengedhetetlen és ténylegesen az Unió által elismert általános érdekű célkitűzéseket vagy mások jogainak és szabadságainak védelmét szolgálja.

(2) A Charta által elismert, a Szerződések egyes rendelkezéseiben szabályozott jogok csak az ott meghatározott feltételek és korlátozások mellett gyakorolhatók.

(3) Amennyiben e Charta olyan jogokat tartalmaz, amelyek megfelelnek az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló európai egyezményben biztosított jogoknak, akkor e jogok tartalmát és terjedelmét azonosnak kell

tekinteni azokéval, amelyek az említett egyezményben szerepelnek. Ez a rendelkezés nem akadályozza meg azt, hogy az Unió joga kiterjedtebb védelmet nyújtson.

[...]

(5) Az ebben a Chartában foglalt, alapelveket megállapító rendelkezések a saját hatásköreik gyakorlása során az Unió intézményei, szervei és hivatalai által elfogadott jogalkotási és végrehajtási aktusok, illetve a tagállamok által elfogadott, az uniós jog végrehajtására irányuló jogi aktusok útján hajthatók végre. E rendelkezésekre bíróság előtt kizárólag az ilyen jogi aktusok értelmezése, illetve jogszerűségének megítélése tekintetében lehet hivatkozni.

[...]”

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

9 A „Tárgy” címet viselő 1. cikke így rendelkezik:

„(1) 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.
[...]

10 „A megkeresésre történő információcserére vonatkozó eljárás” címet viselő 5. cikk így rendelkezik:

„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.”

A luxemburgi jog

Adóügyekben a megkeresésre történő információcserére alkalmazandó eljárás megállapításáról szóló, 2014. november 25-i törvény

1. cikk

„A jelen törvény a hatálybalépésétől alkalmazandó azon, az adózás területére vonatkozó információcserére irányuló megkeresésekre, amelyeket a megkereső állam illetékes hatósága:

[...]

4.) az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló, módosított 2013. március 29-i törvény alapján nyújt [...] be.”*

3. cikk

„(1) Az illetékes adóhatóság megvizsgálja az információcserére irányuló megkeresés alaki szabályszerűségét. Az információcserére irányuló megkeresés alakilag szabályszerű, ha tartalmazza a jogalap és azon illetékes hatóság megjelölését, amelytől a megkeresés származik, valamint az egyezményekben és a törvényekben előírt egyéb adatokat.

[...]

(3) Ha az illetékes adóhatóság nem rendelkezik a kért információval, az illetékes adóhatóság igazgatója vagy annak megbízottja az információ birtokosához címzett ajánlott levélben közli a kért adatok szolgáltatására kötelező határozatát. A határozatnak a kért információk birtokosával való közlése egyben a határozatban szereplő valamennyi más személlyel való közlésnek minősül.

[...]”

5. cikk

„(1) 250 000 euró összegig terjedő adóbírság szabható ki az információk birtokosára, amennyiben a kért információkat nem szolgáltatja a kért adatok szolgáltatására kötelező határozat közlésétől számított egy hónapon belül. Ennek összegét az illetékes adóhatóság igazgatója vagy annak megbízottja állapítja meg.”

6. cikk

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

(2) Az 5. cikkben említett határozatokkal szemben a határozat megváltoztatása iránti kereset indítható az információk birtokosával szemben a tribunal administratif [közigazgatási bíróság] előtt. E keresetet a határozatnak a kért információk birtokosával való közlésétől számított egy hónapon belül kell benyújtani. A fellebbezésnek halasztó hatálya van. A közigazgatási bíróságok előtti eljárásra vonatkozó jogszabályoktól eltérve mindegyik fél legfeljebb egy beadványt nyújthat be, ideértve a keresetlevelet is. A válaszbeadványt a

* Loi du 29 mars 2013 portant transposition de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE [...] (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 átültetéséről szóló, 2013. március 29-i törvény).

keresetlevél bíróság hivatalához történő benyújtásának időpontjától számított egy hónapon belül be kell nyújtani. Az ügy lefolytatása érdekében azonban az ügy elbírálásával megbízott tanács elnöke hivatalból elrendelheti további beadványoknak az általa meghatározott határidőn belül történő benyújtását. A közigazgatási bíróság a válaszbeadvány benyújtásától számított, vagy a további beadványok benyújtására előírt határidő lejártát követő egy hónapon belül határoz.”

III. A fellebbező fél álláspontja

- 11 A luxemburgi állam előadja, hogy az adatszolgáltatásra kötelező határozat ellen csak akkor van helye a közigazgatási bíróság előtti jogorvoslatnak, ha a pénzügyi szankció megállapításáról szóló határozatot vitatják. A luxemburgi állam álláspontja szerint az a lehetőség, hogy a 2014. november 25-i törvény 5. cikkének (2) bekezdésében előírt adóbírsággal szemben a közigazgatási bírósághoz lehet fordulni, a Charta 47. cikke értelmében vett hatékony jogorvoslatnak tekintendő.
- 12 Még ha elismernék is a jogorvoslathoz való jogot, a luxemburgi állam arra hívja fel a figyelmet, hogy a Bíróság a BERLIOZ ítéletben úgy határozta meg a megkeresett tagállambeli jogorvoslat határait, hogy „a bíróságnak kizárólag azt kell vizsgálnia, hogy az adatszolgáltatásra kötelező határozat a megkereső hatóság megfelelően indokolt, olyan információkat tartalmazó kérelmén alapul-e, amelyek nem tűnnek nyilvánvalóan minden előrelátható fontosságot nélkülözőnek tekintettel egyrészt az érintett adóalanyra, valamint az esetlegesen értesített harmadik személyekre, másrészt a követett adóügyi célra” (2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C- 682/15, EU:C:2017:373, 86. pont).
- 13 A luxemburgi állam véleménye az, hogy a közigazgatási bíróság az alkalmazandó rendelkezések téves értelmezésével állapította meg azt, hogy a spanyol hatóságok megkeresése – esetleg nem is létező, csak a spanyol adóhatóságok által gyanított – további szerződésekre vonatkozó általános információk közlésére irányul, általános és elvont jelleggel. A közigazgatási bíróság azzal, hogy a spanyol hatóságok számára a szóban forgó adófizetéshez képest előreláthatólag releváns további szerződések létezését alátámasztó részletek biztosítását követelte meg, túllépte a jövedelem- és vagyonadóztatásra vonatkozó információcserére, a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) adóztatásra vonatkozó modellegyezménye 26. cikkének magyarázatában meghatározott nemzetközi norma által támasztott követelményeket.
- 14 A luxemburgi állam arra hivatkozik, hogy az alperes és a 2017. június 16-i határozatban meghatározott társaságok között megkötött szerződéseken kívüli, további szerződésekre vonatkozó információknak – az érintett adóalany személyazonosságára és a követett adóügyi célra tekintettel – a spanyol hatóságok vizsgálata szempontjából van előrelátható fontosságuk. Véleménye szerint a megkeresés e tekintetben megalapozottan korlátozódott kizárólag azokra a szerződésekre, amelyeket először, az érintett köthetett; másodsor, amelyek a

spanyol hatóságok vizsgálata által érintett adóévek folyamán alkalmazandók voltak; harmadszor, amelyek az érintett adózóval kapcsolatosak voltak.

IV. A cour administrative (közigazgatási bíróság) értékelése

- 15 A cour administrative (közigazgatási bíróság) mindenekelőtt megerősíti, hogy a Charta a jelen ügyben csakugyan alkalmazandó, mivel a szóban forgó luxemburgi jog az uniós jogot hajtja végre. E tekintetben utal a 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítéletre (C-682/15, EU:C:2017:373, 37. pont): „A 2011/16 irányelv azzal, hogy az információgyűjtésre szolgáló nemzeti jogi intézkedésekre utal, arra kötelezi a tagállamokat, hogy a kért információk megszerzése érdekében szükséges intézkedéseket az információcserére vonatkozó kötelezettségeik tiszteletben tartása mellett tegyék meg.”
- 16 E körülmények között a megkeresett tagállam hatáskörrel rendelkező hatósága az uniós jogot hajtja végre, amikor a – más tagállam hatósága által kért – információk szolgáltatására az információ birtokosait határozattal kötelezi, ennél fogva a megtámadott adatszolgáltatásra kötelező határozatra a Charta rendelkezései alkalmazandók.

A. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésről

- 17 A cour administrative (közigazgatási bíróság) ugyanakkor rámutat, hogy jelen ügyben a fellebbezést közvetlenül a megkeresett állam információcsere iránti eljárásának első szakaszában meghozott eredeti határozat, azaz a 2017. június 16-i adatok szolgáltatására kötelező határozat ellen nyújtották be, az eljárás második fázisának – az adatszolgáltatásra irányuló kötelezettség nem teljesítése miatti közigazgatási szankciónak – a bevétele nélkül. A Bíróság a BERLIOZ ítéletben ugyanakkor nem foglalt állást a Charta 47. cikkének az információcserevel kapcsolatos eljárás első szintjével, azaz magával az adatszolgáltatásra kötelező határozattal összefüggő értelmezéséről.
- 18 A Chartához fűzött magyarázatok szerint „[a] 7. cikkben biztosított jog megfelel az EJEE 8. cikke által biztosított jognak. A technikai fejlődésre figyelemmel a »levelezés« szót a »kapcsolattartás« szó váltotta fel. Az 52. cikk (3) bekezdésével összhangban e jog tartalma és terjedelme azonos az EJEE megfelelő cikkével. Ebből következőleg az e jogra jogszerűen alkalmazható korlátozás mértéke azonos az EJEE 8. cikkében megengedettel.”
- 19 A EJEB ítélkezési gyakorlata szerint az ügyfelek bankszámláira vonatkozó adatainak a tagállambeli számlavezető pénzügyi intézmény által egy másik tagállam – a jelen ügyben a lakóhely szerinti állam – hatóságai részére információcsere keretében történő átadását legkésőbb a lakóhely szerinti tagállamnak történő tényleges átadás pillanatában a magánélet tiszteletben tartásához való jogba való beavatkozásnak kell minősíteni, amely csak akkor igazolható, ha az megfelel az

EJEE 8. cikkének (2) bekezdésében megkövetelt feltételeknek (EJEB, 2015. december 22., G. S. B. kontra Svájc, 28601/11. sz.).

- 20 Másrészt, az EJEB az információcsere területére is alkalmazza a tagállamok pozitív kötelezettségeire és – az EJEE 8. cikkéből származó jogok hatékony védelme érdekében – a tagállam által előírandó eljárási biztosítékokra vonatkozó ítélkezési gyakorlatát, ezen egyetlen rendelkezés alapján, függetlenül az EJEE 6. cikkében foglalt rendelkezéstől. A pozitív kötelezettségek egyrészt érdemiek, mivel védett jogok hatékony gyakorlását kell biztosítaniuk, másrészt eljárási jellegűek, mivel az EJEE 8. cikke által védett jog tényleges gyakorlása azt jelenti, hogy a döntéshozatali eljárásnak méltányosnak kell lennie és lehetővé kell tennie az abban védett érdekek tiszteletben tartását (EJEB, 2007. március 20., Tysiac kontra Lengyelország, 5410/03. sz., és EJEB 2006. február 14., Turek kontra Szlovákia, 57986/00. sz.).
- 21 Komoly indokok támasztják alá tehát azt, hogy a Charta 7. cikkét és 52. cikkének (1) bekezdését – a Charta 47. cikkével együttesen vagy anélkül – úgy kell értelmezni, hogy a 2017. június 16-i határozatot – amely a spanyol hatóságokkal történő információcserére tekintettel az ellenérdekű felet az általa az érintett adózóval megkötött szerződésekre vonatkozó információk, a kapcsolódó számlák és az ellenérdekű fél bankszámladatainak szolgáltatására kötelezte – az ellenérdekű fél magánéletébe történő olyan állami beavatkozásnak kell minősíteni, amely arra kötelezi a megkeresett tagállamot, hogy nemzeti jogában alakítson ki eljárási biztosítékokat – sőt a Charta 47. cikkével összhangban álló hatékony jogorvoslati lehetőségeket – a Charta 7. cikkéből fakadó jogok hatékony védelmének biztosítása érdekében.
- 22 A Bíróság hozzáteszi, hogy a Chartának a természetes személyek személyes adatainak védelmét biztosító 8. cikkét szintén alkalmazni kell, mivel a harmadik személy információbirtokostól történő adatgyűjtést, bizonyos feltételek esetén, szintén hasonló adatkezelésként lehet vizsgálni, és az említett védelem az EJEE 8. cikke által biztosított védelem körébe tartozónak tekintendő.
- 23 Mivel úgy ítéli meg, hogy a Bíróságnak eddig nem volt alkalma állást foglalni sem a 2011/16 irányelv szerint az információcserét megvalósító tagállamok eljárásából fakadó – a harmadik személy adatbirtokost adatszolgáltatásra kötelező határozat miatt bekövetkező – a Charta 7. cikkének értelmében vett magánéletbe való beavatkozás fennállásáról, sem pedig a tagállamokat az állami beavatkozással kapcsolatosan terhelő eljárási garanciákra vonatkozó követelményről, így a cour administrative (közigazgatási bíróság) az alábbiakban kifejtett előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdést teszi fel.

B. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdéstről

- 24 A luxemburgi állam érvelése felveti egyrészt a kért információk előrelátható fontossága („előreláthatólag releváns információk”) kritérium tartalmának

kérdését, másrészt a megkeresett tagállam hatáskörrel rendelkező bírósága általi vizsgálat terjedelmének kérdését.

- 25 A Bíróság megállapította, hogy „az előrelátható fontosság e fogalma az OECD adóztatásra vonatkozó modellegezményének 26. cikkében használt fogalmat tükrözi, mind a használt fogalmak hasonlósága, mind pedig az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről szóló tanácsi irányelvre vonatkozó, 2009. február 2-i COM(2009) 29 végleges javaslat indokolásában az OECD-megállapodásokra tett utalás miatt. Az e cikk vonatkozásában az OECD Tanácsa által 2012. július 17-én elfogadott magyarázatok szerint a szerződő államok nem folytathatnak »információhalászatot«, és olyan információt sem kérhetnek, amelyekről kevésbé valószínű, hogy fontosak lennének valamely konkrét adózó adóügyeinek tisztázásához. Ellenben reális lehetőségnek kell fennállnia a tekintetben, hogy a kért tájékoztatás fontosnak fog bizonyulni” (2017. május 16-i *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 67. pont).
- 26 A 26. cikk alkalmazásának szemléltetése érdekében a magyarázatok 8. pontja négy tipikus, az információcserére lehetőséget adó esetet ír le. Ezen esetek minden alkalommal bizonyos pontossággal meghatározott információcserére vonatkoznak: az a) példában az árukért fizetett ár; a b) példában az árukért egy társaság által fizetett ár; a c) példában a megkeresett állam valamely társasága vagy társaságainak egy csoportja által kért árakkal kapcsolatos információra, annak érdekében, hogy a megkereső államban közvetlenül, összehasonlító ellenőrizhető legyen a megkereső állam társasága által kért ár; a d) példában pedig a megkeresett államban letelepedett szolgáltató által nyújtott szolgáltatás költségei helyes rögzítésének megerősítésére.
- 27 Csak a kommentár egy 2014. július 15-i módosítása egészítette ki a kommentár 8. pontját egy e) példával, amely jelzi, hogy megfelel az előrelátható fontosság kritériumának az az eset, amikor a bankszámlaadatok megszerzésére irányuló megkeresés nem részletezi az adatokat, hanem egy meghatározott pénzügyi intézményben lévő valamennyi olyan számlát megjelöli, amelyek tényleges kedvezményezettje az érintett adózó, és amelyeknél nincsen pontosítva, hogy mely számlákat kezelnek az érintett adózóhoz kapcsolódó egyénileg kijelölt személyek nevében.
- 28 Ezen e) példa az, amely alapvetően kapcsolódik a jelen üggyhez, ahol a spanyol hatóságok által kért információk a pontosan nem részletezett, csak olyan kritériumokkal meghatározott szerződésekre, számlázásra és az azokhoz kapcsolódó kifizetésekre vonatkoznak, miszerint egyrészt a szóban forgó szerződéseket az ellenérdekű fél köthette, másrészt azok a spanyol hatóságok vizsgálata által érintett adóévekre vonatkoznak, harmadrészt pedig az érintett adózóval kapcsolatosak.
- 29 Márpedig a megkeresésre történő információcserének a nem pontosított – csak bizonyos kritériumokkal meghatározott – információkra történő kiterjesztése a modellegezmény kommentárjába is bekerült a 26. cikk magyarázatának 2014. július 25-i módosításai alkalmával.

- 30 A modellegyezmény kommentárjának 4.3 pontja jelzi, hogy a modellegyezmény 2014. július 15-i módosítására „a közelmúltbeli fejleményeinek figyelembevétele és a jelen cikk bizonyos rendelkezéseire vonatkozó magyarázatok további pontosítása érdekében” került sor. A 4.4. pont rögzíti, hogy a 26. cikkre vonatkozó magyarázatokat „annak érdekében dolgozták ki, hogy az »előrelátható fontosság« szabálya, valamint az »információhalászat« kifejezés értelmezése pontosításra kerüljön, a következők beépítése révén: általános előírások (lásd az 5. pontot), az ellenőrzés vagy vizsgálat alá vont adózó személyazonosságára vonatkozó pontosítások (lásd 5.1. pontot), az adózók egy csoportjára vonatkozó megkeresésekkel kapcsolatos pontosítások (lásd az 5.2. pontot), valamint újabb példák (lásd a 8. pont e)-h) alpontját, és a 8.1. pontot)”.
- 31 A modellegyezmény 26. cikkének egyszerű értelmezéseként történő bemutatáson túl joggal merül fel a kérdés, hogy mindezek a pontok – köztük a nem pontosított, hanem bizonyos követelményekkel körülhatárolt információkra vonatkozó pont – tekinthetők-e ténylegesen úgy, mint a nem módosított egyezmény szövegéhez – írásban hozzáadott – olyan egyszerű konkretizálások, amelyek annak hatályát nem módosítják, vagy pedig azokat inkább a modellegyezmény 26. cikke értelmezését érintő olyan fejleményeknek kell minősíteni, amelyek – az információcsere által érintett állam és személyek jogaira és kötelezettségeire kifejtett hatásuk miatt – e rendelkezés hatályát érinthetik. Ez utóbbi álláspont szerint a modellegyezmény 26. cikke magyarázatának módosításait inkább a megkeresésre történő információcsere vonatkozásában így kijelölt nemzetközi norma fejlődése újabb szakaszainak kell tekinteni, amelyeket az OECD a továbbiakban a lehető legszélesebb körben kíván alkalmazni.
- 32 Az információcsere által érintett állam és személyek jogaira és kötelezettségeire kifejtett hatások miatt a modellegyezmény 26. cikke magyarázatának 2014. július 15-i módosításai esetlegesen minősíthetők az e rendelkezés értelmezését érintő fejlődésként, mindenekelőtt azonban azt a konkrét kérdést kell feltenni, hogy egy a 2009. évben javasolt és 2011. évben elfogadott irányelv ezek után értelmezhető-e a modellegyezmény legutóbbi – a megkeresésre történő információcsere vonatkozásában fejleményeket rögzítő – változatára való hivatkozás révén, ezt követően pedig az a még általánosabb kérdés merül fel, hogy az uniós jogalkotó érvényesen átruházhatja-e egy harmadik, nemzetközi szervezetre az uniós jog – tagállami kötelezettségeket előíró és az érintett személyek alapvető jogaira hatással lévő – rendelkezéseinek konkrét értelmezését.
- 33 Igaz, hogy a Bíróság a 2019. február 26 -i N Luxembourg 1 és társai ítéletben (C-115/16, C-118/16, C-119/16; C-299/16, EU:C:2019:134, EU:C:2019:134) már elismerte, hogy „említett [OECD adóztatási] modellegyezmény és az ehhez fűzött kommentár későbbi módosításai relevánsak” egy irányelv értelmezése során, mindazonáltal a cour administrative (közigazgatási bíróság) részéről az a kérdés merül fel, hogy ez a megközelítés elfogadható-e olyan értelmezési kérdések tekintetében is, amelyek a személyek alapvető jogaira hatással vannak, valamint hogy e megközelítés összeegyeztethető-e az – uniós jog alapelveinek tekintendő – jogbiztonság tiszteletben tartásából eredő követelményekkel.

- 34 E megállapítások összességére tekintettel komoly kétségek merülnek fel a 2011/16 irányelv 1. cikke (1) bekezdésének és 5. cikke értelmezésével, valamint az azokból eredő, a kért információk előrelátható fontossága követelményének értelmezésével kapcsolatban.

V. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 35 A cour administrative (közigazgatási bíróság, Luxemburg) a következő kérdéseket terjeszti elő:

1. Az Európai Unió Alapjogi Chartájának 7. és 8. cikkét, valamint 52. cikkének (1) bekezdését, esetlegesen az említett Charta 47. cikkével összefüggésben, úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes valamely tagállam azon nemzeti szabályozása, amely az adózás területén történő közigazgatási együttműködésről és a 77/799/EGK irányelv hatályaon kívül helyezéséről szóló, 2011. február 15-i 2011/16/EU tanácsi irányelv végrehajtására tekintettel létrehozott, megkeresésre történő információcserére vonatkozó eljárási rendszer keretében minden – többek közötti bírósági – jogorvoslatot kizár harmadik személyek – az információ birtokosai – számára valamely olyan határozattal szemben, amelyben a megkeresett tagállam illetékes hatósága adatszolgáltatásra kötelezi őket annak érdekében, hogy eleget tegyen egy másik tagállam által kibocsátott információcsere iránti megkeresésnek?

2. Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén, a 2011/16 irányelv 1. cikkének (1) bekezdését és 5. cikkét – adott esetben a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) jövedelem- és vagyonadóztatásra vonatkozó modellegezménye 26. cikke értelmezésének változásait figyelembe véve – úgy kell-e értelmezni, hogy valamely információcsere iránti megkeresés és a megkeresett tagállam illetékes hatóságának az azt végrehajtó, adatszolgáltatásra kötelező határozata együttesen megfelelnek azon követelménynek, amely szerint nem áll fenn az előrelátható fontosság nyilvánvaló hiánya, amennyiben a megkereső tagállam megjelöli az érintett adózó személyazonosságát, a megkereső tagállam vizsgálata által érintett időszakot és a meghatározott információk birtokosának személyazonosságát, valamint olyan kritériumokkal meghatározott, nem pontosított szerződésekre, számlázásra és kapcsolódó kifizetésekre vonatkozó információkat kér, amelyek szerint egyrészt a szóban forgó szerződéseket az ellenérdekű fél köthette, másrészt azok a megkereső állam hatóságainak vizsgálata által érintett adóévek során voltak alkalmazhatók, harmadrészt pedig az érintett adózóval kapcsolatosak.