

**Zadeva C-245/19****Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)  
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

20. marec 2019

**Predložitveno sodišče:**

Cour administrative (Luksemburg)

**Datum predložitvene odločbe:**

14. marec 2019

**Pritožnica:**

État du Grand-duché de Luxembourg

**Nasprotna stranka v pritožbenem postopku:**

B

**I. Predmet spora in podatki o njem**

- 1 Directeur de l'administration des contributions directes de Luxembourg (direktor uprave za neposredne davke v Luksemburgu) je z dopisom z dne 16. junija 2017 družbi B naložil, naj mu predloži nekatere informacije o gospe F. C., in sicer tako:

„[...] Pristojni organ španske davčne uprave nam je 18. oktobra 2016 poslal zaprosilo za informacije na podlagi davčne konvencije med Luksemburgom in Španijo [...] in Direktive Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011, ki je bila v nacionalno pravo prenesena z zakonom z dne 29. marca 2013.

[...]

Fizična oseba, na katero se nanaša zaprosilo, je gospa F. C., rojena [...] in stanujoča v [...], Španija. Pravna oseba, na katero se nanaša zaprosilo, je družba luksemburškega prava B, ki ima sedež na [naslov].

Prosimo vas, da nam za obdobje od 1. januarja 2011 do 31. decembra 2014 pošljete naslednje informacije in dokumente [...]:

- kopije pogodb, ki jih je družba B sklenila z družbama E in F v zvezi s pravicami umetnice gospe F. C.;
- kopije vseh drugih pogodb za poslovna leta od 2011 do 2014 in vseh drugih pogodb, ki so bile sklenjene pred navedenim obdobjem in po njem ter so začele veljati v poslovnih letih, omenjenih v zvezi z umetnico gospo F. C.;
- kopije vseh računov, ki so bili izdani ali prejeti v zvezi s temi pogodbami, ter način njihove izterjave in plačila;
- podatke o bančnih računih in finančnih institucijah, v katerih se nahajajo sredstva, vknjižena v bilanci stanja.

[...]

V skladu s členom 6 zakona z dne 25. novembra 2014 [...] zoper to odredbo ni pravnega sredstva. [...]"

- 2 Družba B je vseeno 17. julija 2017 vložila tožbo pri Tribunal administratif (upravno sodišče, Luksemburg).
- 3 Tribunal administratif (upravno sodišče) je s sodbo z dne 26. junija 2018 zavrnilo uporabo člena 6 zakona z dne 25. novembra 2014 na podlagi člena 47 Listine, ugodilo tožbi in odločbo z dne 16. junija 2017 razglasilo za nično v delu, v katerem je družbi B naloženo, naj predloži informacije, ki presegajo naslednje dokumente:
  - kopije pogodb, ki jih je sklenila z družbama „E“ in „F“ v zvezi s pravicami gospe F. C.;
  - kopije vseh računov, ki so bili izdani ali prejeti v zvezi s temi pogodbami, ter način njihove izterjave in plačila;
  - podatke o bančnih računih in finančnih institucijah, v katerih se nahajajo sredstva, vknjižena v bilanci stanja.
- 4 Veliko vojvodstvo Luksemburg je 24. julija 2018 pri Cour administrative (višje upravno sodišče, Luksemburg) vložilo pritožbo zoper to sodbo.

## **II. Zadevne določbe**

### ***Pravo Unije***

#### *Listina Evropske unije o temeljnih pravicah*

- 5 Člen 7, naslovljen „Spoštovanje zasebnega in družinskega življenja“, določa:

„Vsakdo ima pravico do spoštovanja svojega zasebnega in družinskega življenja, stanovanja ter komunikacij.“

6 Člen 8, naslovljen „Varstvo osebnih podatkov“, določa:

„1. Vsakdo ima pravico do varstva osebnih podatkov, ki se nanj nanašajo. [...]“

7 Člen 47, naslovljen „Pravica do učinkovitega pravnega sredstva in nepristranskega sodišča“, določa:

„Vsakdo, ki so mu kršene pravice in svoboščine, zagotovljene s pravom Unije, ima pravico do učinkovitega pravnega sredstva pred sodiščem v skladu s pogoji, določenimi v tem členu.

Vsakdo ima pravico, da o njegovi zadevi pravično, javno in v razumnem roku odloča neodvisno, nepristransko in z zakonom predhodno ustanovljeno sodišče. Vsakdo ima možnost svetovanja, obrambe in zastopanja.

Osebam, ki nimajo zadostnih sredstev, se odobri pravna pomoč, kolikor je ta potrebna za učinkovito zagotovitev dostopa do sodnega varstva.“

8 Člen 52, naslovljen „Obseg pravic in načel ter njihova razlaga“, določa:

„1. Kakršno koli omejevanje uresničevanja pravic in svoboščin, ki jih priznava ta listina, mora biti predpisano z zakonom in spoštovati bistveno vsebino teh pravic in svoboščin. Ob upoštevanju načela sorazmernosti so omejitve dovoljene samo, če so potrebne in če dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali če so potrebne zaradi zaščite pravic in svoboščin drugih.

2. Pravice, ki jih priznava ta listina in jih urejajo določbe Pogodb, se uresničujejo v skladu s pogoji in v mejah, opredeljenih v teh pogodbah.

3. Kolikor ta listina vsebuje pravice, ki ustrezajo pravicam, zagotovljenim z Evropsko konvencijo o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, sta vsebina in obseg teh pravic enaka kot vsebina in obseg pravic, ki ju določa navedena konvencija. Ta določba ne preprečuje širšega varstva po pravu Unije.

[...]

5. Določbe te listine, v katerih so določena načela, se lahko izvajajo z zakonodajnimi in izvedbenimi akti institucij, organov, uradov in agencij Unije ter akti držav članic za izvajanje prava Unije v skladu z njihovimi pristojnostmi. Nanje se sme pred sodišči sklicevati samo pri razlagi teh aktov in pri odločanju o njihovi zakonitosti.

[...]“

*Direktiva Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS*

9 Člen 1, naslovljen „Predmet urejanja“, določa:

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

10 Člen 5, 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.“

### ***Luksemburško pravo***

*Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (zakon z dne 25. novembra 2014 o postopku, ki se v davčnih zadevah uporablja za izmenjavo informacij na zaprosilo)*

Člen 1

„1. Ta zakon se od začetka svoje veljavnosti uporablja za zaprosila za izmenjavo informacij na davčnem področju, ki jih pristojni organ države prosilke naslovi na podlagi:

[...]

4. spremenjenega zakona z dne 29. marca 2013 o upravnem sodelovanju na davčnem področju\*; [...]"

Člen 3

„1. Pristojni davčni organ preveri, ali zaprosilo za izmenjavo informacij izpolnjuje formalne zahteve. Zaprosilo 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.

[...]

\* 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 (zakon z dne 29. marca 2013 o prenosu Direktive Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS [...]) Op. prev.

3. Če pristojni davčni organ z zaprošenimi informacijami ne razpolaga, direktor pristojnega davčnega organa ali oseba z njegovim pooblastilom osebi, pri kateri so informacije, s priporočeno pošto vroči zahtevo za predložitev zaprošenih podatkov. Z vročitvijo zahteve osebi, pri kateri so informacije, se šteje, da je vročena tudi vsem drugim osebam, na katere se ta zahteva nanaša.

[...]"

#### Člen 5

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

#### Člen 6

„1. Zoper zaprosilo za izmenjavo informacij in odredbo 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. Tožbo je treba vložiti v enem mesecu od vročitve odločbe osebi, pri kateri so zaprošene informacije. Tožba izvršitev zadrži. Z odstopanjem od zakonodaje o postopku pred upravnimi sodišči lahko vsaka stranka vloži le eno vlogo, vključno z začetno vlogo. Odgovor na tožbo mora biti v sodno tajništvo sodišča vložen v enem mesecu od vložitve začetne vloge. Vendar pa lahko predsednik senata, ki bo sodil v zadevi, če je to v interesu vodenja postopka, po uradni dolžnosti v roku, ki ga sam določi, zahteva predložitev dodatnih vlog. Upravno sodišče odloči v enem mesecu od vložitve odgovora na tožbo ali od izteka roka za predložitev dodatnih vlog.“

### III. Stališče pritožnice

- 11 État luxembourgeois (država Luksemburg) trdi, da se pravno sredstvo zoper odredbo pri upravnih sodiščih lahko vloži samo v okviru izpodbijanja odločbe o določitvi denarne kazni. Možnost vložitve tožbe pri upravnih sodiščih za izpodbijanje upravne davčne globe iz člena 5(2) zakona z dne 25. novembra 2014 je po mnenju te države učinkovito pravno sredstvo v smislu člena 47 Listine.
- 12 Tudi če se dopusti možnost pravnega sredstva, État luxembourgeois opozarja, da je Sodišče v sodbi BERLIOZ opredelilo meje sodnega nadzora v zaprošeni državi, ko je pojasnilo, da „mora sodišče zgolj preveriti, da odredba temelji na dovolj obrazloženem zaprosilu organa prosilca, ki se nanaša na informacije, za katere ni očitno, da verjetno niso pomembne, kar zadeva, prvič, zadevnega davčnega zavezanca in eventualno obveščeno tretjo osebo ter, drugič, uresničevani davčni namen“ (sodba z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, točka 86).

- 13 Meni, da je Tribunal administratif (upravno sodišče) z napačno razlago upoštevni določb menilo, da je splošni in abstraktni namen zaprosila španskih organov, da bi jim bile sporočene splošne informacije o drugih pogodbah, katerih sam obstoj naj ne bi bil dokazan, temveč naj bi španski davčni organi samo sumili, da obstajajo. S tem ko je Tribunal administratif (upravno sodišče) od španskih organov tako zahtevalo, naj predložijo pojasnila, na podlagi katerih bi bilo mogoče ugotoviti obstoj drugih pogodb, ki so verjetno upoštevne za zadevno obdavčitev, naj bi preseglo zahteve, določene z mednarodnim standardom na področju izmenjave informacij, kot je opisan v komentarju k členu 26 vzorčne davčne konvencije Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) v zvezi z dohodki in premoženjem.
- 14 État luxembourgeois trdi, da bi bile informacije o pogodbah, ki niso pogodbe, ki jih je nasprotna stranka v pritožbenem postopku sklenila z družbama, navedenima v odločbi z dne 16. junija 2017, verjetno upoštevne za preiskavo španskih organov glede na identiteto zadevnega davčnega zavezanca in uresničevani davčni cilj. Meni, da bi se lahko zaprosilo s tega vidika veljavno nanašalo na pogodbe, prvič, ki jih je sklenila nasprotna stranka v pritožbenem postopku, drugič, ki so se uporabljale v davčnih letih, ki so predmet preiskave španskih organov, in, tretjič, ki so povezane z zadevnim davčnim zavezancem.

#### **IV. Presoja Cour administrative (višje upravno sodišče)**

- 15 Cour administrative (višje upravno sodišče) najprej potrjuje, da se Listina v obravnavani zadevi res uporablja, ker se z zadevno luksemburško zakonodajo izvaja pravo Unije. V zvezi s tem se sklicuje na sodbo z dne 16. maja 2017, *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373, točka 37): „Direktiva 2011/16 s sklicevanjem na ukrepe za zbiranje informacij na podlagi nacionalne zakonodaje tako državam članicam nalaga sprejetje ukrepov, potrebnih za pridobitev zaprosenih informacij, tako da so spoštovane njihove obveznosti na področju izmenjave podatkov.“
- 16 V teh okoliščinah pristojni organ zaprosene države članice izvaja pravo Unije, ko izda odredbe, s katerimi osebam, pri katerih so informacije, naloži, naj predložijo informacije, za katere je zaprosil organ druge države članice, tako da se določbe Listine uporabljajo tudi za izpodbijano odredbo.

##### **A. Prvo vprašanje za predhodno odločanje**

- 17 Cour administrative (višje upravno sodišče) vseeno pojasnjuje, da je bila v obravnavani zadevi tožba vložena neposredno zoper začetni akt, sprejet v prvi fazi postopka izmenjave informacij v zaproseni državi, in sicer zoper odredbo z dne 16. junija 2017, ne da bi se počakalo na upravno kazen zaradi nespoštovanja odredbe, naloženo v drugi fazi postopka. Vendar se Sodišče v sodbi *BERLIOZ* ni izreklo o razlagi člena 47 Listine na prvi ravni postopka izmenjave informacij, to je na ravni same odredbe.

- 18 Glede na Pojasnila k Listini „[p]ravice, zagotovljene s členom 7 [spoštovanje zasebnega življenja], ustrezajo pravicam, zagotovljenim z 8. členom EKČP. Zaradi upoštevanja tehnološkega razvoja je bila beseda ‚dopisovanje‘ zamenjana s ‚komunikacijami‘. V skladu s členom 52(3) [Listine] sta pomen in obseg te pravice enaka kot v ustreznem členu EKČP. Zaradi tega so omejitve, ki se lahko za to pravico legitimno uvedejo, enake tistim, ki jih dovoljuje 8. člen EKČP“.
- 19 Iz sodne prakse ESČP je razvidno, da je treba posredovanje bančnih podatkov strank s strani države bančne institucije, pri kateri je odprt račun, organom druge države, v obravnavanem primeru države stalnega prebivališča, v okviru izmenjave informacij najpozneje ob dejanskem posredovanju državi stalnega prebivališča opredeliti kot poseganje v pravico do spoštovanja zasebnega življenja, ki je utemeljeno samo, če izpolnjuje pogoje, zahtevane v členu 8(2) EKČP (ESČP, 22. december 2015, G.S.B. proti Švici, zadeva 28601/11).
- 20 Poleg tega ESČP za področje izmenjave informacij uporablja tudi svojo sodno prakso o pozitivnih obveznostih držav in postopkovnih jamstvih, ki jih morajo določiti za zagotovitev učinkovitega varstva pravic, ki izhajajo iz člena 8 EKČP, in to na podlagi samo te določbe, neodvisno od člena 6 EKČP. Pozitivne obveznosti so vsebinske, ker morajo zagotavljati učinkovito uresničevanje varovanih pravic, in postopkovne, ker dejansko uživanje pravice, varovane s členom 8 EKČP, pomeni, da mora biti postopek odločanja pravičen in omogočati ustrezno spoštovanje z njim zaščitenih interesov (ESČP, 20. marec 2007, Tysiac proti Poljski, zadeva 5410/03, in ESČP, 14. februar 2006, Turek proti Slovaški, zadeva 57986/00).
- 21 Obstajajo torej tehtni razlogi, da se člen 7 in člen 52(1) Listine, v povezavi ali ne s členom 47 Listine, razlagata tako, da je treba odredbo z dne 16. junija 2017, s katero je bilo nasprotni stranki v pritožbenem postopku odrejeno, naj za namene izmenjave informacij s španskimi organi predloži informacije o pogodbah v zvezi z zadevnim davčnim zavezancem, ki jih je sklenila, s tem povezane račune in podatke o bančnih računih nasprotne stranke, opredeliti kot državno poseganje v zasebno življenje te stranke, zaradi katerega za zaproseno državo članico nastane obveznost, da v svoji zakonodaji določi postopkovna jamstva za zagotovitev učinkovitega varstva pravic, ki izhajajo iz člena 7 Listine, in celo da uvede učinkovita pravna sredstva v skladu s členom 47 Listine.
- 22 Cour administrative (višje upravno sodišče) dodaja, da je treba v razlogovanje vključiti tudi člen 8 Listine, ki zagotavlja varstvo fizičnih oseb pri obdelavi osebnih podatkov, ker je zbiranje informacij pri tretji osebi, pri kateri so te informacije, pod nekaterimi pogoji mogoče razumeti kot tako obdelavo in se tako varstvo šteje za del področja varstva iz člena 8 EKČP.
- 23 Ker Cour administrative (višje upravno sodišče) meni, da Sodišče še ni imelo priložnosti izreči se niti o obstoju poseganja v zasebno življenje tretje osebe, pri kateri so informacije in na katero je naslovljena odredba, v smislu člena 7 Listine, ki je posledica izvršitve izmenjave informacij med državama članicama na podlagi

Direktive 2011/16, niti o zahtevi po postopkovnih jamstvih, ki jih morajo dati države članice, ki nastane zaradi državnega poseganja, postavlja prvo vprašanje, navedeno spodaj.

*B. Drugo vprašanje za predhodno odločanje*

- 24 Ob trditvah État luxembourgeois se postavlja vprašanje vsebine merila verjetne pomembnosti zaprosenih informacij („informacije, ki naj bi bile pomembne“) in obsega nadzora pristojnega sodišča v zaproseni državi.
- 25 Sodišče je navedlo, da „ta pojem verjetne pomembnosti odraža pojem, ki je uporabljen v členu 26 vzorčne davčne konvencije OECD, tako zaradi podobnosti uporabljenih splošnih pojmov kot zaradi sklicevanja na konvencije OECD v obrazložitvenem memorandumu predloga direktive Sveta COM(2009) 29 final z dne 2. februarja 2009 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja, na podlagi katerega je bila sprejeta Direktiva 2011/16. V skladu s pripombami, ki se nanašajo na ta člen in ki jih je Svet OECD sprejel 17. julija 2012, države pogodbenice ne morejo niti začeti „lova na podatke“ niti zahtevati informacij, za katere je malo verjetno, da bodo pomembne za razjasnitev davčnih zadev določenega davčnega zavezanca. Obstajati pa mora razumna možnost, da se zaprosene informacije izkažejo za pomembne“ (sodba z dne 16. maja 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, točka 67).
- 26 Za ponazoritev primerov uporabe člena 26 so v točki 8 komentarja opisani štirje značilni primeri, v katerih se lahko izmenjajo informacije. Ti primeri se vsakič nanašajo na informacije, ki so opredeljene z določeno natančnostjo (cena, plačana za blago, v primeru (a), cena, ki jo družba plača za blago, v primeru (b), informacije o cenah, ki jih zahteva družba ali skupina družb zaprosene države, da se lahko neposredno s primerjavo preverijo cene, ki jih zahteva družba države prosilke, v primeru (c) ter potrditev pravilne vknjižbe stroškov storitev s strani ponudnika storitev s sedežem v zaproseni državi v primeru (d)).
- 27 Točka 8 komentarja je bila šele s spremembo komentarja z dne 15. julija 2014 dopolnjena s primerom (e), v katerem je navedeno, da merilo verjetne pomembnosti izpolnjuje zaprosilo, s katerim se zahtevajo informacije o bančnih računih, ki niso opredeljeni, vendar predstavljajo vse račune pri določeni bančni instituciji, ki jih zadevni davčni zavezanec dejansko uporablja, in tudi o tistih neopredeljenih računih, ki so odprti na ime drugih individualno imenovanih oseb, povezanih z zadevnim davčnim zavezancem.
- 28 Prav ta primer (e) je vsebinsko podoben obravnavani zadevi, v kateri se informacije, za katere so zaprosili španski organi, nanašajo na pogodbe ter z njimi povezane račune in plačila, ki niso natančno določeni, vendar so opredeljeni z merili, ki se nanašajo, prvič, na dejstvo, da naj bi zadevne pogodbe sklenila nasprotna stranka v pritožbenem postopku, drugič, na davčna leta, ki so predmet preiskave španskih organov, ter, tretjič, na njihovo povezavo z zadevnim davčnim zavezancem.



- 29 Ta razširitev izmenjave informacij na zaprosilo na informacije, ki niso natančno določene, vendar so opredeljene z nekaterimi merili, pa je bila v komentar k vzorčni konvenciji vstavljena z nekaterimi spremembami, ki so bile v komentar k členu 26 vnesene 15. julija 2014.
- 30 V točki 4.3 komentarja k vzorčni konvenciji je navedeno, da so bile 15. julija 2014 spremembe v vzorčno konvencijo vnesene „zaradi upoštevanja nedavnega razvoja in boljše pojasnitve razlage nekaterih določb tega člena“. V točki 4.4 je dodano, da so bili komentarji k členu 26 „izdelani, da bi bila razlaga standarda ‚verjetne pomembnosti‘ in izraza ‚lov na podatke‘ natančneje pojasnjena z dodatkom: splošnih pojasnil (glej odstavek 5), pojasnil o istovetnosti davčnega zavezanca, ki je predmet preverjanja ali preiskave (glej odstavek 5.1), pojasnil o zaprosilih v zvezi s skupino davčnih zavezancev (glej odstavek 5.2) in novih primerov (glej alineje od (e) do (h) odstavka 8 in odstavek 8.1)“.
- 31 Poleg tega, da so vse te točke, med drugim točka o informacijah, ki niso natančno določene, vendar so opredeljene z nekaterimi merili, predstavljene kot zgolj pojasnila k razlagi člena 26 vzorčne konvencije, se je legitimno vprašati, ali jih je dejansko mogoče šteti za zgolj pisne konkretizacije besedila nespremenjene mednarodne pogodbe, katere obseg ni spremenjen, ali pa jih je treba opredeliti bolj kot razvoj razlage člena 26 vzorčne konvencije, ki lahko vpliva na obseg te določbe, ker vpliva na pravice in obveznosti držav in oseb, na katere se nanaša izmenjava informacij. V tem zadnjem primeru naj bi bile spremembe, vnesene v komentar k členu 26 vzorčne konvencije, bolj nova faza v razvoju tako opredeljenega mednarodnega standarda na področju izmenjave informacij na zaprosilo, za katerega naj bi OECD želel, da se odslej uporablja v čim večjem obsegu.
- 32 Ker je spremembe, ki so bile v komentar k členu 26 vzorčne konvencije vnesene 15. julija 2014, eventualno mogoče opredeliti kot razvoj razlage te določbe, ki vpliva na pravice in obveznosti držav in oseb, na katere se nanaša izmenjava informacij, je treba takoj postaviti posebno vprašanje, ali je direktivo, ki je bila predlagana leta 2009 in sprejeta leta 2011, kasneje mogoče razlagati s sklicevanjem na poznejšo različico vzorčne konvencije, v kateri je bil potrjen tak nov razvoj na področju izmenjave informacij na zaprosilo, in nato splošnejše vprašanje, ali lahko zakonodajalec Unije na tretjo mednarodno organizacijo učinkovito prenese pooblastilo za konkretno razlago določb prava Unije, ki državam članicam nalagajo obveznosti in posegajo v temeljne pravice zadevnih oseb.
- 33 Čeprav je res, da je Sodišče v sodbi z dne 26. februarja 2019, N Luxembourg 1 in drugi (C-115/16, C-118/16, C-119/16 in C-299/16, EU:C:2019:134, EU:C:2019:134), že ugotovilo, da so „kasnejše spremembe [...] vzorčne [davčne] konvencije [OECD] in s tem povezani komentarji [...] zato upoštevni“ za razlago direktive, se Cour administrative (višje upravno sodišče) vseeno sprašuje, ali je ta pristop mogoče uporabiti tudi za vprašanja glede razlage, ki vpliva na temeljne

pravice oseb, in ali je združljiv z zahtevami, ki izhajajo iz spoštovanja pravne varnosti, ki je temeljno načelo prava Unije.

- 34 Glede na vse navedeno obstaja tehten dvom o razlagi člena 1(1) in člena 5 Direktive 2011/16 ter iz njiju izhajajočega merila verjetne pomembnosti zaprosenih informacij.

## **V. Vprašanji za predhodno odločanje**

- 35 Cour administrative (višje upravno sodišče, Luksemburg) postavlja ti vprašanji:

1. Ali je treba člena 7 in 8 ter člen 52(1) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah, po potrebi v povezavi s členom 47 te listine, razlagati tako, da nasprotujejo nacionalni zakonodaji države članice, ki v okviru ureditve postopka izmenjave informacij na zaprosilo, vzpostavljene zlasti zaradi izvajanja Direktive Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/99/EGS, 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 pritrdilen, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 – po potrebi ob upoštevanju narave sprememb razlage člena 26 vzorčne davčne konvencije OECD – 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, ter, tretjič, na njihovo povezavo z opredeljenim zadevnim davčnim zavezancem?