

Začasna izdaja

SODBA SODIŠÇA (veliki senat)

z dne 16. maja 2017(*)

„Predhodno odločanje – Direktiva 2011/16/EU – Upravno sodelovanje na področju obdavčevanja – Člen 1(1) – Člen 5 – Zaposilo za informacije, naslovljeno na tretjo osebo – Zavrnitev odgovora – Kazen – Pojem ‚verjetna pomembnost‘ zahtevanih informacij – Preverjanje zaprosenega organa – Sodno varstvo – Obseg – Listina Evropske unije o temeljnih pravicah – Člen 51 – Izvajanje prava Unije – Člen 47 – Pravica do učinkovitega pravnega sredstva – Dostop sodišča in tretje osebe do zaprosila za informacije, ki ga je naslovil organ prosilec“

V zadevi C-682/15,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Cour administrative (vrhovno upravno sodišče, Luksemburg) z odločbo z dne 17. decembra 2015, ki je na Sodišče prispela 18. decembra 2015, v postopku

Berlioz Investment Fund SA

proti

Directeur de l'administration des contributions directes,

SODIŠÇE (veliki senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik, A. Tizzano, podpredsednik, M. Ilešič, L. Bay Larsen in T. von Danwitz, predsedniki senatov, M. Berger in A. Prechal, predsednici senatov, A. Arabadjiev, sodnik, C. Toader, sodnica, M. Safjan, D. Šváby, E. Jarašičnas, C. G. Fernlund (poročevalec), C. Vajda in S. Rodin, sodniki,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodna tajnica: V. Giacobbo-Peyronnel, administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 8. novembra 2016,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Berlioz Investment Fund SA J. P. Drescher, odvetnik,
- za luksemburško vlado A. Germeaux in D. Holderer, agenta, skupaj s P. E. Partsch in T. Evans, odvetnikoma,
- za belgijsko vlado J.-C. Halleux in M. Jacobs, agenta,
- za nemško vlado T. Henze, agent,
- za francosko vlado sprva S. Ghiandoni, agentka, nato E. de Moustier, agentka,

- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj s P. Garofolijem, avvocato dello Stato,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za finsko vlado S. Hartikainen, agent,
- za Evropsko komisijo R. Lyal, J. F. Brakeland, H. Krämer in W. Roels, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 10. januarja 2017 izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago 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) ter člena 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Berlioz Investment Fund SA (v nadaljevanju: Berlioz) in directeur de l'administration des contributions directes (direktor uprave za neposredne davke, Luksemburg) v zvezi z denarno kaznijo, ki jo je ta prvonavedeni družbi naložil zato, ker ni odgovorila na zahtevo po informacijah v okviru izmenjave informacij s francosko davčno upravo.

Pravni okvir

Pravo Unije

Listina

3 Člen 47 Listine, 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 odloči neodvisno, nepristransko in z zakonom predhodno ustanovljeno sodišče. Vsakdo ima možnost svetovanja, obrambe in zastopanja.

[...]“

Direktiva 2011/16

4 V uvodnih izjavah 1, 2, od 6 do 9 in 19 Direktive 2011/16 je navedeno:

„(1) [...] Mobilnost davčnih zavezancev, število čezmejnih transakcij in internacionalizacija finančnih instrumentov se zelo hitro povečuje, 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) [...] 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.

[...]

(6) [...] Zato se ta nova direktiva šteje za primeren instrument v smislu učinkovitega upravnega sodelovanja.

(7) Ta direktiva nadgrajuje dosežke Direktive 77/799/EGS [Sveta z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve (UL 1977, L 336, str. 15)], vendar določa jasnejša in natančnejša pravila, ki urejajo upravno sodelovanje med državami članicami, ko je to potrebno, da bi tako predvsem glede izmenjave informacij dosegli širši obseg upravnega sodelovanja med državami članicami. [...]

(8) [...] Zaradi učinkovitejšega in hitrejšega sodelovanja [bi bilo treba] predvideti bolj neposredne stike med službami. [...]

(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 [davčnega zavezanca]. Čeprav člen 20 te direktive vsebuje postopkovne zahteve, pa je treba te določbe razlagati široko, da ne bi ovirali dejanske izmenjave informacij.

[...]

(19) Primere, v katerih lahko zaprosena država članica zavrne posredovanje informacij, bi bilo treba jasno opredeliti in omejiti, pri tem pa poleg javnega interesa upoštevati tudi določene zasebne interese, ki bi jih bilo treba zaščititi.“

5 Člen 1(1) Direktive 2011/16 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 za izvajanje in uveljavljanje nacionalne zakonodaje držav članic v zvezi z davki iz člena 2.“

6 Člen 5 te direktive 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.“

7 Člen 16(1) navedene direktive določa:

„Za podatke, ki se na podlagi te direktive v kateri koli obliki sporočajo med državami članicami, velja obveznost varovanja uradne tajnosti, podatki pa morajo biti varovani tako, kot so varovani podobni podatki v nacionalnem pravu države članice, ki je podatke prejela. [...]

[...]“

8 Člen 17 te direktive, naslovljen „Omejitve“, določa:

„1. Zaprošeni organ iz ene države članice predloži organu prosilcu iz druge države članice

podatke iz člena 5, če je organ prosilec izrabil običajne vire informacij, ki bi jih v danih okoliščinah lahko uporabil za pridobitev zaprošenih podatkov, brez tveganja, da ogrozi doseganje svojih ciljev.

2. Ta direktiva zaprošeni državi članici ne nalaga nobenih obveznosti izvedbe preiskav ali sporočanja podatkov, če bi bila izvedba takšnih preiskav ali zbiranja zaprošenih podatkov za lastne namene v nasprotju z njeno zakonodajo.

3. Pristojni organ zaprosene države članice lahko zavrne predložitev podatkov, če država članica prosilka iz pravnih razlogov ne more predložiti podobnih podatkov.

4. Posredovanje podatkov se lahko zavrne, če bi to povzročilo razkritje poslovne, industrijske ali poklicne skrivnosti ali poslovnega procesa ali bi bilo razkritje zadevnih podatkov v nasprotju z javnim redom.

5. Zaproseni organ obvesti organ prosilec o razlogih za zavrnitev zaprosila za podatke.“

9 Člen 18 Direktive 2011/16 z naslovom „Obveznosti“ določa:

„1. Če država članica v skladu s to direktivo zaprosi za podatke, zaprosena država članica uporabi svoje ukrepe za zbiranje informacij, da pridobi zaprosene podatke, čeprav ta država članica morda ne potrebuje takšnih podatkov za lastne davčne namene. Ta obveznost ne posega v odstavke 2, 3 in 4 člena 17, pri čemer se sklicevanje nanje v nobenem primeru ne šteje kot dovoljenje, da zaprosena država članica zavrne posredovanje podatkov le zato, ker se sama ne zanima zanje.

2. V nobenem primeru se člen 17(2) in (4) ne razlaga, kot da je v skladu z njim dovoljeno, da zaproseni organ zavrne posredovanje podatkov le zato, ker ima te podatke banka, druga finančna institucija, pooblaščenec ali oseba, ki deluje kot zastopnik ali fiduciar, ali ker zadevajo lastniško udeležbo osebe.

[...]“

10 Člen 20(1) Direktive 2011/16 glede zaprosil za podatke in administrativnih preiskav na podlagi člena 5 te direktive določa, da se, kjer je to mogoče, uporabi obrazec, ki ga je sprejela Komisija. Odstavek 2 tega člena 20 določa:

„Standardni obrazec iz odstavka 1 vključuje najmanj naslednje podatke, ki jih predloži organ prosilec:

- (a) identiteto osebe, ki je predmet preverjanja ali preiskave;
- (b) davčni namen, za katerega se zahtevajo podatki.

V kolikor je to v njegovi vednosti in v skladu z mednarodnim dogajanjem, lahko organ prosilec priskrbi ime in priimek ter naslov kakršne koli osebe, za katero meni, da razpolaga z zahtevanimi podatki, in tudi kakršne koli informacije, ki bi zaprosenemu organu lahko olajšale zbiranje podatkov.“

11 Člen 22 Direktive 2011/16 v odstavku 1(c) določa:

„Države članice sprejmejo vse potrebne ukrepe za:

[...]

- (c) zagotovitev nemotenega delovanja postopkov upravnega sodelovanja, predvidenih v tej

direktivi.“

Luksemburško pravo

Zakon z dne 29. marca 2013

12 Direktiva 2011/16 je bila v luksemburško pravo prenesena z 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 o prenosu Direktive 2011/16 ter o (1) splošnem zakonu o davkih in (2) razveljavitvi spremenjenega zakona z dne 15. marca 1979 o mednarodni upravni pomoči na področju neposrednih davkov) (*Mémorial A* 2013, str. 756, v nadaljevanju: zakon z dne 29. marca 2013).

13 Člen 6 zakona z dne 29. marca 2013 določa:

„Na zaprosilo organa prosilca mu luksemburški zaprošeni organ sporoči vse informacije, ki naj bi bile pomembne za izvajanje in uveljavljanje nacionalne zakonodaje države članice prosilke v zvezi z davki iz člena 1 ter s katerimi ta zaprošeni organ razpolaga ali ki jih pridobi na podlagi administrativne preiskave.“

14 Člen 8(1) zakona z dne 29. marca 2013 določa:

„Luksemburški zaprošeni organ predloži informacije iz člena 6 takoj, ko je to mogoče, in ne pozneje kot šest mesecev po datumu prejema zaprosila. Če pa luksemburški zaprošeni organ te informacije že ima, se te sporočijo v dveh mesecih od tega datuma.“

Zakon z dne 25. novembra 2014

15 Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (zakon z dne 25. novembra 2014 o postopku, ki se v davčnih zadevah uporablja za izmenjavo informacij na zaprosilo, ter o spremembi zakona z dne 31. marca 2010 o odobritvi davčnih konvencij in postopku, ki se uporablja zanje pri izmenjavi informacij na zaprosilo) (*Mémorial A* 2014, str. 4170, v nadaljevanju: zakon z dne 25. novembra 2014) vsebuje določbe, navedene v nadaljevanju.

16 Člen 1(1) zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

„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. [zakona z dne 29. marca 2013] o upravnem sodelovanju na davčnem področju;

[...]“

17 Člen 2 zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

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

2. Oseba, ki ima informacije, mora popolne, natančne in nespremenjene zahtevane podatke

predložiti v roku enega meseca od vročitve zahteve, s katero ji je bila predložitev zaprosenih podatkov naložena. Ta dolžnost vključuje predložitev nespremenjenih listin, ki vsebujejo te podatke.

[...]"

18 člen 3 zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

„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.

[...]

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

4. Zaprosilo za izmenjavo informacij se ne sme razkriti. Odredba vsebuje le navedbe, ki jih oseba, pri kateri so informacije, potrebuje za identifikacijo zahtevanih informacij.

[...]"

19 člen 5(1) zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

„Če se zahtevane 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 zakona z dne 25. novembra 2014 določa:

„1. Zoper zaprosilo za izmenjavo informacij in zahtevo 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. Tožbo je treba vložiti v enem mesecu od vročitve odločbe osebi, pri kateri so zaprosene informacije. Tožba izvršitev zadrži. [...]

Zoper odločbe upravnega sodišča se lahko vložijo pritožbe pri višjem upravnem sodišču. Pritožba mora biti vložena v 15 dneh od vročitve odločbe, ki jo opravi sodno tajništvo. [...] Upravno sodišče odloči v enem mesecu od vložitve odgovora na pritožbo ali od izteka roka za predložitev te vloge.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

21 Berlioz je delniška družba luksemburškega prava, ki je prejela dividende, ki ji jih je izplačala njena hčerinska družba, poenostavljena delniška družba francoskega prava Cofima, pri čemer je bila oproščena davčnega odtegljaja.

22 Francoska davčna uprava je zaradi dvoma glede tega, ali so bili v zvezi z oprostitvijo, priznana družbi Cofima, spoštovani pogoji, ki jih določa francosko pravo, 3. decembra 2014 na luksemburško davčno upravo med drugim na podlagi Direktive 2011/16 naslovila zaprosilo za

informacije glede družbe Berlioz.

23 Na podlagi tega zaprosila je direktor luksemburške uprave za neposredne davke 16. marca 2015 sprejel odločbo, v kateri je navedel, da francoski davčni organi preverjajo davčni položaj družbe Cofima in potrebujejo podatke, da bi lahko odločili o uporabi davčnega odtegljaja v zvezi z dividendami, ki jih je družba Cofima izplačala družbi Berlioz. V tej odločbi je v skladu s členom 2(2) zakona z dne 25. novembra 2014 družbi Berlioz naložil, da mu mora sporočiti nekatere podatke, pri čemer je med drugim zahteval:

- podatke o tem, ali ima družba v Luksemburgu dejanski sedež uprave in katere so njegove glavne značilnosti, in sicer opis sedeža, površina pisarn, oprema in informacijska oprema, ki pripada tej družbi, kopija pogodbe o najemu prostorov in poslovni naslov, z dokazili;
- predložitev seznama njenih zaposlenih in njihovo funkcijo v družbi ter imena zaposlenih, ki so vezani na njen sedež;
- podatke o tem, ali najema delovno silo v Luksemburgu;
- podatke o tem, ali so med družbama Berlioz in Cofima sklenjene kakšne pogodbe, in če so, kopijo teh pogodb;
- navedbo njenih deležev v drugih družbah in kako so se ti deleži financirali, z dokazili;
- imena in naslove njenih družbenikov in znesek kapitala, ki ga ima vsak družbenik, ter odstotek vsakega družbenika v celotnem kapitalu ter
- vrednost, s katero so bili vrednostni papirji družbe Cofima vpisani v aktivo družbe Berlioz pred skupščino družbe Cofima 7. marca 2012, in historični izpis začetne vrednosti vrednostnih papirjev družbe Cofima v aktivih ob vložku z dne 5. decembra 2002, ob vložku z dne 31. oktobra 2003 in ob pridobitvi z dne 2. oktobra 2007.

24 Družba Berlioz je 21. aprila 2015 navedla, da je odgovorila na odredbo z dne 16. marca 2015, razen kar zadeva imena in naslove njenih družbenikov, znesek kapitala, ki ga ima vsak družbenik, ter odstotek vsakega družbenika v celotnem kapitalu, z obrazložitvijo, da ne gre za podatke, ki bi bili v smislu Direktive 2011/16 verjetno pomembni za presojo, ali bi bilo treba za izplačilo dividend s strani njene hčerinske družbe uporabiti davčni odtegljaj, kar je predmet nadzora, ki ga opravlja francoska davčna uprava.

25 Direktor uprave za neposredne davke je z odločbo z dne 18. maja 2015 v skladu s členom 5(1) zakona z dne 25. novembra 2014 družbi Berlioz naložil upravno globo v višini 250.000 EUR, ker je zavrnila predložitev teh podatkov.

26 Družba Berlioz je 18. junija 2015 pri tribunal administratif (upravno sodišče, Luksemburg) vložila tožbo zoper odločbo direktorja uprave za neposredne davke, s katero ji je bila naložena sankcija, in mu predlagala, naj preveri utemeljenost odredbe z dne 16. marca 2015.

27 Upravno sodišče je s sodbo z dne 13. avgusta 2015 glavno tožbo za spremembo višine upravne globe razglasilo za delno utemeljeno in globo znižalo na 150.000 EUR, v preostalem pa je tožbo zavrnilo in odločilo, da ni treba odločiti o podrednem zahtevku za razglasitev ničnosti.

28 Družba Berlioz je 31. avgusta 2015 vložila pritožbo pri Cour administrative (višje upravno sodišče, Luksemburg), v kateri je trdila, da je upravno sodišče s tem, da je v skladu s členom 6(1) zakona z dne 25. novembra 2014 zavrnilo preveritev utemeljenosti odredbe z dne 16. marca 2015, kršilo njeno pravico do učinkovitega pravnega sredstva, kot je zagotovljena s členom 6(1)

Evropske konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, podpisane v Rimu 4. novembra 1950 (v nadaljevanju: EKČP).

29 Cour administrative (vrhovno upravno sodišče) je menilo, da bi morda bilo treba upoštevati zlasti člen 47 Listine, ki izraža pravico iz člena 6(1) EKČP, in stranki v postopku v glavni stvari pozvalo, naj mu predloži stališča v zvezi s tem.

30 To sodišče se sprašuje, ali ima stranka, kakršna je družba Berlioz, pravico do učinkovitega pravnega sredstva, čeprav ne more zahtevati, da se opravi nadzor – niti prek ugovora – veljavnosti odredbe, ki je podlaga za sankcijo, ki je bila tej stranki naložena. Med drugim se sprašuje o pomenu izraza zaprosene informacije, ki „naj bi bile pomembne“, iz člena 1(1) Direktive 2011/16 ter o obsegu nadzora, ki ga morajo davčni in sodni organi zaprosene države izvajati v zvezi s tem brez poseganja v namen te direktive.

31 V teh okoliščinah je Cour administrative (vrhovno upravno sodišče) odločilo, da prekine odločanje in da Sodišču v predhodno odločanje predloži ta vprašanja:

„1. Ali država članica v položaju, kakršen je ta v tej zadevi, v katerem stranki naloži upravno globo zaradi tega, ker ta stranka ni spoštovala svoje obveznosti sodelovanja, ki izhaja iz zahteve za predložitev podatkov, ki jo je pristojni nacionalni organ omenjene države članice izdal na podlagi notranjih procesnih pravil, ki jih je ista država članica kot zaprosena država v svoje notranje pravo uvedla za izvršitev zaprosila za izmenjavo informacij – ki ga je druga država članica izdala in ga med drugim utemeljila z določbami Direktive 2011/16, ki se nanašajo na izmenjavo informacij na zaprosilo – izvaja pravo Unije in se zato v skladu s členom 51(1) Listine ta listina uporablja?

2. V primeru, da je treba v tej zadevi Listino uporabiti, ali se lahko stranka sklicuje na člen 47 Listine, če oceni, da je zgoraj omenjena upravna globa, ki ji je bila naložena, namenjena temu, da je prisiljena k predložitvi podatkov v okviru izvajanja – s strani pristojnega organa zaprosene države članice, katere rezidentka je – zaprosila druge države članice za informacije, ki ne vsebuje nobene utemeljitve dejanskega davčnega namena, zaradi česar v tej zadevi ni izkazan legitimen cilj, in s katerim se želijo pridobiti podatki, ki za dano davčno zadevo niso verjetno pomembni?

3. V primeru, da je treba v tej zadevi Listino uporabiti, ali pravica do učinkovitega pravnega sredstva in nepristranskega sodišča iz člena 47 Listine pomeni – če člen 52(1) Listine ne dopušča omejitve – da mora imeti pristojno nacionalno sodišče neomejeno sodno pristojnost in da lahko tako vsaj prek ugovora nezakonitosti preizkusi veljavnost zahteve za predložitev podatkov, ki jo je izdal pristojni organ države članice v okviru izvajanja zaprosila za izmenjavo informacij, ki ga je pristojni organ druge države članice predložil, med drugim, na podlagi Direktive 2011/16, in sicer v okviru tožbe, ki jo vloži tretja oseba, pri kateri so podatki in ki je naslovnik te zahteve za predložitev podatkov, in s katero se izpodbija odločba o naložitvi upravne globe, ki je bila tej osebi naložena, ker ni spoštovala svoje obveznosti sodelovanja pri izvajanju tega zaprosila?

4. V primeru, da je treba v tej zadevi Listino uporabiti, ali je treba [člen] 1(1) in [člen] 5 Direktive 2011/16 – glede na, prvič, vzporednost s standardom verjetne pomembnosti iz vzorčne davčne konvencije [Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD)] o davku na dohodek in kapital ter, drugič, načelo lojalnega sodelovanja iz člena 4 PEU, skupaj s ciljem Direktive 2011/16 – razlagati v tem smislu, da je verjetna pomembnost informacij, za katere je neka država članica zaprosila drugo državo članico – glede na dano davčno zadevo in naveden davčni namen – pogoj, ki ga mora zaprosilo za informacije izpolnjevati, da se vzpostavi obveznost pristojnega organa zaprosene države članice, da zaprosilo obravnava, in da lahko ta organ utemelji odredbo tretji osebi, pri kateri so informacije?

5. V primeru, da je treba v tej zadevi Listino uporabiti, ali je treba povezane določbe [člena] 1(1) in [člena] 5 Direktive 2011/16 ter člena 47 Listine razlagati tako, da nasprotujejo zakonski določbi države članice, ki preizkus veljavnosti zaprosila za informacije, ki ga kot organ zaprosene države opravi njen pristojni nacionalni organ, na splošno omejuje na preizkus izpolnjevanja formalnih zahtev, in tako, da nacionalnemu sodišču v okviru predloženega mu spora, kot je opisan v tretjem vprašanju zgoraj, nalagajo, da preizkusi izpolnjenost pogoja verjetne pomembnosti zaprosenih informacij z vseh vidikov, in sicer glede povezanosti s konkretnim primerom obdavčitve, glede navedenega davčnega cilja in glede spoštovanja člena 17 Direktive 2011/16?

6. V primeru, da je treba v tej zadevi Listino uporabiti, ali člen 47, drugi odstavek, Listine nasprotuje zakonski določbi države članice, ki izključuje možnost, da bi se pristojnemu nacionalnemu sodišču zaprosene države članice v okviru predloženega mu spora, kot je opisan v tretjem vprašanju zgoraj, predložilo zaprosilo za informacije pristojnega organa druge države članice, in ali ta člen zahteva, da se ta dokument predloži pristojnemu nacionalnemu sodišču in omogoči dostop tretji osebi, pri kateri so informacije, oziroma da se ta dokument predloži nacionalnemu sodišču, tretji osebi, ki ima informacije, pa se zaradi zaupnosti tega dokumenta dostop do tega dokumenta ne omogoči, pod pogojem, da se vse težave, ki jih tretji osebi, pri kateri so informacije, povzroča omejitev njenih pravic, dovolj kompenzirajo v postopku pred pristojnim nacionalnim sodiščem?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

32 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 51(1) Listine razlagati tako, da država članica, če v svoji zakonodaji določi denarno sankcijo za stranko, ki zavrne predložitev podatkov v okviru izmenjave informacij med davčnimi organi med drugim na podlagi določb Direktive 2011/16, izvaja pravo Unije v smislu te določbe, in se zato Listina uporablja.

33 Člen 51(1) Listine določa, da se določbe Listine za države članice uporabljajo, če te izvajajo pravo Unije. Ugotoviti je torej treba, ali je nacionalni ukrep, ki določa takšno sankcijo, mogoče šteti za izvajanje prava Unije.

34 V zvezi s tem je treba opozoriti, da so z Direktivo 2011/16 državam članicam naložene nekatere obveznosti. Člen 5 te direktive med drugim določa, da zaproseni organ organu prosilcu posreduje nekatere podatke.

35 Poleg tega v skladu s členom 18 Direktive 2016, naslovljenim „Obveznosti“, zaprosena država članica uporabi svoje ukrepe za zbiranje informacij, da bi pridobila zaprosene informacije.

36 Poleg tega morajo države članice v skladu s členom 22(1)(c) Direktive 2011/16 sprejeti vse potrebne ukrepe za zagotovitev nemotenega delovanja postopkov upravnega sodelovanja, predvidenih v tej direktivi.

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.

38 Ugotoviti pa je treba, da morajo za zagotovitev polnega učinka te direktive ti ukrepi zajemati ukrepe, kakršen je denarna sankcija iz postopka v glavni stvari, ki za stranko zagotavlja zadostno spodbudo, da odgovori na zaprosila davčnih organov, in s tem zaprosenemu organu

omogo?i izpolnitev njegovih obveznosti do organa prosilca.

39 Okoliš?ina, da Direktiva 2011/16 ne dolo?a izrecno uporabe sankcij, ne prepre?uje, da bi se štelo, da so del izvajanja te direktive in da torej spadajo na podro?je uporabe prava Unije. Pojem „ukrepi za zbiranje informacij“ v smislu ?lena 18 navedene direktive in pojem „potrebni ukrepi za zagotovitev nemotenega delovanja postopkov upravnega sodelovanja“ v smislu ?lena 22(1) te direktive namre? zajemata takšne ukrepe.

40 V teh okoliš?inah ni pomembno, da je nacionalna dolo?ba, na kateri temelji sankcija, kakršna je ta, ki je bila naložena družbi Berlioz, del zakona, ki ni bil sprejet zaradi prenosa Direktive 2011/16, ker je namen te nacionalne dolo?be zagotovitev uporabe navedene direktive (glej v tem smislu sodbo z dne 26. februarja 2013, Åkerberg Fransson, C?617/10, EU:C:2013:105, to?ka 28).

41 Za nacionalno zakonodajo, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki za neodgovor na zaprosilo nacionalnega dav?nega organa, katerega namen je temu organu omogo?iti spoštovanje obveznosti iz Direktive 2011/16, dolo?a sankcijo, je zato treba šteti, da pomeni izvajanje te direktive.

42 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 51(1) Listine razlagati tako, da država ?lanica, ?e v svoji zakonodaji dolo?i denarno sankcijo za stranko, ki zavrne predložitev podatkov v okviru izmenjave med dav?nimi organi med drugim na podlagi dolo?b Direktive 2011/16, izvaja pravo Unije v smislu te dolo?be, in se zato Listina uporablja.

Drugo vprašanje

43 Predložitveno sodiš?e z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba ?len 47 Listine razlagati tako, da stranka, ki ji je bila zaradi nespoštovanja upravne odlo?be, s katero ji je bila naložena predložitev podatkov v okviru izmenjave informacij med nacionalnimi dav?nimi organi v skladu s ?lenom 2011/16, naložena denarna sankcija, lahko izpodbija zakonitost te odlo?be.

Obstoj pravice do pravnega sredstva, ki temelji na ?lenu 47 Listine

44 V skladu s ?lenom 47 Listine, naslovljenim „Pravica do u?inkovitega pravnega sredstva in nepristranskega sodiš?a“, ima vsakdo, ki so mu kršene pravice in svoboš?ine, zagotovljene s pravom Unije, pravico do u?inkovitega pravnega varstva pred sodiš?em. Tej pravici ustreza obveznost – ki je državam ?lanicam naložena s ?lenom 19(1), drugi pododstavek, PEU – da vzpostavijo pravna sredstva, potrebna za zagotovitev u?inkovitega pravnega varstva na podro?jih, ki jih ureja pravo Unije.

45 Ve? vlad je trdilo, da v primeru, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, „pravice, zagotovljene s pravom Unije“, v smislu ?lena 47 Listine ni, ker Direktiva 2011/16 posameznikom ne daje nobene pravice. Te vlade menijo, da se ta direktiva tako kot Direktiva 77/799, ki jo je Sodiš?e preu?ilo v sodbi z dne 22. oktobra 2013, Sabou (C?276/12, EU:C:2013:678), nanaša le na izmenjavo informacij med dav?nimi upravami in pravice daje zgolj zadnjenavedenim. Zato stranka, kakršna je družba Berlioz, na podlagi ?lena 47 Listine ne more trditi, da ima pravico do u?inkovitega pravnega sredstva.

46 Sodiš?e je v zvezi s tem v to?kah od 30 do 36 navedene sodbe presodilo, da Direktiva 77/799, katere cilj je ureditev sodelovanja med dav?nimi organi držav ?lanic, prenos informacij med pristojnimi organi usklajuje tako, da državam ?lanicam nalaga nekatere obveznosti, dav?nemu zavezancu pa ne daje posebnih pravic v zvezi z njegovo udeležbo v postopku izmenjave informacij med temi organi. Ta direktiva med drugim za navedene organe ne dolo?a

nobene obveznosti zaslišanja davčnega zavezanca.

47 V uvodni izjavi 7 Direktive 2011/16 je navedeno, da ta nadgrajuje dosežke Direktive 77/799, ker določa jasnejša in natančnejša pravila, ki urejajo upravno sodelovanje med državami članicami, da bi se tako dosegel širši obseg tega upravnega sodelovanja. Ugotoviti je treba, da Direktiva 2011/16 tako sledi podobnemu cilju kot Direktiva 77/799, ki jo je prvonavedena direktiva nadomestila.

48 Ta okoliščina pa ne pomeni, da stranka v položaju družbe Berlioz ne more v skladu s členom 47 Listine svoje zadeve zagovarjati pred sodiščem v okviru uporabe Direktive 2011/16.

49 Iz ustaljene sodne prakse Sodišča namreč izhaja, da se temeljne pravice, ki so zagotovljene s pravnim redom Unije, uporabljajo v vseh položajih, ki jih ureja pravo Unije, in da dejstvo, da se uporabi pravo Unije, vključuje uporabo temeljnih pravic, ki jih zagotavlja Listina (glej v tem smislu sodbo z dne 26. februarja 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točke od 19 do 21, ter z dne 26. septembra 2013, Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, točki 72 in 73).

50 V obravnavanem primeru se spor o glavni stvari nanaša na ukrep, s katerim je bila stranki naložena sankcija zaradi nespoštovanja odločbe, s katero ji je bilo naloženo, da zaprošenemu organu predloži informacije, ki bi temu omogočale, da zahtevi organa prosilca ugotovi na podlagi, med drugim, Direktive 2011/16. Ker je ta sankcija temeljila na nacionalni določbi, s katero se, kot izhaja iz odgovora na prvo vprašanje, izvaja pravo Unije v smislu člena 51(1) Listine, iz tega sledi, da se določbe Listine, zlasti njen člen 47, lahko uporabljajo v okoliščinah spora o glavni stvari (glej v tem smislu sodbo z dne 26. septembra 2013, Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, točke od 74 do 77).

51 Kar natančneje zadeva zahtevo iz člena 47 Listine glede pravice, zagotovljene s pravom Unije, je treba spomniti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso varstvo pred samovoljnimi ali nesorazmernimi posegi javnih organov na področje zasebne dejavnosti fizične ali pravne osebe 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 22. oktobra 2002, Roquette Frères, C-94/00, EU:C:2002:603, točka 27, ter sklep z dne 17. novembra 2005, Minoan Lines/Komisija, C-121/04 P, neobjavljen, EU:C:2005:695, točka 30).

52 Na to varstvo se lahko stranka, kakršna je družba Berlioz, sklicuje zoper akt, ki posega v njen položaj, kot sta odredba in sankcija iz postopka v glavni stvari, tako da se takšna stranka lahko sklicuje na pravico, ki je zagotovljena s pravom Unije v smislu člena 47 Listine in ki ji daje pravico do učinkovitega pravnega sredstva.

Predmet pravice do pravnega sredstva

53 Kar zadeva sankcijo, je treba preveriti, ali pravica do pravnega sredstva zoper ta ukrep po vzoru tega, kar določa ureditev iz postopka v glavni stvari, zadostuje za to, da lahko stranka uveljavlja pravice, ki jih ima na podlagi člena 47 Listine, ali pa v skladu s tem členom lahko hkrati tudi izpodbija zakonitost odredbe, na kateri sankcija temelji.

54 V zvezi s tem je treba spomniti, da je načelo učinkovitega sodnega varstva splošno načelo prava Unije, ki je danes razvidno iz člena 47 Listine. Navedeni člen 47 v pravu Unije zagotavlja varstvo, dodeljeno s členom 6(1) in členom 13 EKVP. Zato se je treba sklicevati le na to prvonavedeno določbo (glej v tem smislu sodbo z dne 6. novembra 2012, Otis in drugi, C-199/11, EU:C:2012:684, točki 46 in 47).

55 Člen 47, drugi odstavek, Listine določa, da ima vsakdo pravico, da o njegovi zadevi odloča

neodvisno, nepristransko in z zakonom predhodno ustanovljeno sodišče. Za spoštovanje te pravice se zahteva, da nad odločbo upravnega organa, ki ne izpolnjuje pogojev neodvisnosti in nepristranskosti, pozneje nadzor opravi sodni organ, ki mora med drugim imeti neomejeno pristojnost za obravnavo vseh upoštevanih vprašanj.

56 Zato, kot je generalni pravobranilec ugotovil v točki 80 sklepnih predlogov, mora nacionalno sodišče, ki odloča o pritožbi zoper upravno denarno sankcijo, ki je bila stranki naložena zaradi nespoštovanja odredbe, imeti možnost, da preuči zakonitost te odredbe zaradi izpolnitve zahtev iz člena 47 Listine.

57 Komisija je trdila, da če bi se stranki priznala pravica do vložitve pravnega sredstva zoper takšno odredbo, bi to pomenilo tudi, da se ji prizna več procesnih upravičenj kot davčnemu zavezancu. Po njenem mnenju iz točke 40 sodbe z dne 22. oktobra 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678), izhaja, da je zaprosilo za informacije, naslovljeno na davčnega zavezanca, ki spada v fazo preiskave, med katero se zbirajo podatki, zgolj pripravljalni akt končne odločbe in ga ni mogoče izpodbijati.

58 Vendar pa je treba razlikovati med okoliščinami zadeve v postopku v glavni stvari in okoliščinami zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 22. oktobra 2013, Sabou (C-276/12, EU:C:2013:678). Zадnjenavedena zadeva se je namreč nanašala na zaprosila za informacije, ki jih je davčna uprava ene države članice naslovila na davčno upravo druge države članice, in med drugim na pravico davčnega zavezanca, v zvezi s katerim je potekala davčna preiskava v državi članici prosilki, da se udeleži postopka v zvezi s temi zaprosili. Vendar v nasprotju s tem, kar velja za družbo Berlioz v postopku v glavni stvari, zaprosilo za informacije ni bilo naslovljeno na zadevno stranko. Tako je moralo Sodišče v zadevi, ki je bila podlaga za to sodbo, odločiti o obstoju pravice davčnega zavezanca, ki je bila predmet zaprosil za informacije med nacionalnimi davčnimi upravami, do zaslišanja v okviru tega postopka, in ne – kot v obravnavanem primeru – o obstoju pravice do pravnega sredstva v korist stranke zaprosene države članice zoper sankcijo, ki je bila tej stranki naložena zaradi nespoštovanja odredbe, ki jo je v zvezi z njo sprejel zaproseni organ po zaprosilu za informacije, ki ga je na ta organ naslovil organ prosilec.

59 Zato je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 47 Listine razlagati tako, da stranka, ki ji je bila zaradi nespoštovanja upravne odločbe, s katero ji je bilo naložena predložitev podatkov v okviru izmenjave informacij med nacionalnimi davčnimi organi na podlagi Direktive 2011/16, naložena denarna sankcija, lahko izpodbija zakonitost te odločbe.

Četrto vprašanje

60 S četrtim vprašanjem, ki ga je treba preučiti pred tretjim vprašanjem, predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 razlagati tako, da „verjetna pomembnost“ podatkov, za katere je ena država članica zaprosila drugo državo članico, pomeni pogoj, ki ga mora zaprosilo za informacije izpolnjevati, da se vzpostavi obveznost zaprosene države članice, da zaprosilo obravnava, in tako pogoj zakonitosti odredbe, ki jo je ta država članica naslovila na stranko.

61 V skladu s členom 1(1) Direktive 2011/16, ki se nanaša na predmet te direktive, države članice med seboj sodelujejo za izmenjavo informacij, ki „naj bi bile pomembne“ za organ prosilec, ob upoštevanju predpisov davčne zakonodaje države članice, iz katere ta organ prihaja.

62 člen 5 Direktive 2011/16 se na te informacije sklicuje s tem, da določa, da zaproseni organ na zaprosilo organa prosilca temu sporoči vse informacije iz člena 1(1), s katerimi razpolaga ali ki jih pridobi na podlagi administrativne preiskave. S členom 5 je torej zaprosenemu organu naložena obveznost.

63 Iz besedila teh določb izhaja, da izraz „ki naj bi bile pomembne“ določa lastnost zaprosenih informacij. Obveznost, ki je zaprosenemu organu naložena v skladu s členom 5 Direktive 2011/15, in sicer da sodeluje z organom prosilcem, ne zajema posredovanja informacij, ki ne bi imele takšne lastnosti.

64 Tako lastnost „verjetne pomembnosti“ zaprosenih informacij pomeni pogoj za zaprosilo, ki se nanaša na te informacije.

65 Ugotoviti je še treba, kdo in kako ocenjuje to lastnost in ali stranka, na katero se zaproseni organ obrne za pridobitev podatkov, za katere zaprosi organ prosilec, lahko uveljavlja neobstoj takšne lastnosti.

66 V zvezi s tem je treba izhajati iz besedila uvodne izjave 9 Direktive 2011/16, v kateri je navedeno, da je namen standarda „verjetne pomembnosti“ 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.

67 Kot je trdilo več vlad in Komisija, ta pojem verjetne pomembnosti odraža pojem, ki je uporabljen v členu 26 vzorne 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 zahteti „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.

68 Namen pojma verjetne pomembnosti, kot je razviden iz uvodne izjave 9 Direktive 2011/16, je torej omogočiti organu prosilcu, da pridobi vsak podatek, ki se mu zdi utemeljen za njegovo preiskavo, vendar pa mu ob tem ne dovoliti očitne prekoračitve okvira te preiskave niti naložitve prevelikega bremena zaprosenemu organu.

69 Pomembno je namreč, da organ prosilec v okviru svoje preiskave lahko določi podatke, za katere meni, da jih potrebuje v skladu s svojim nacionalnim pravom, da bi v skladu z uvodno izjavo 1 Direktive 2011/16 pravilno določil znesek odmerjenih davkov in dajatev.

70 Ta organ, ki vodi preiskavo, na katero se nanaša zaprosilo za informacije, mora torej glede na okoliščine zadeve presoditi verjetno pomembnost zaprosenih informacij za to preiskavo glede na potek postopka in – v skladu s členom 17(1) Direktive 2011/16 – izrabo običajnih virov informacij, ki bi jih lahko uporabil.

71 Čeprav ima organ prosilec v zvezi s tem določeno diskrecijsko pravico, pa kljub vsemu ne more zaprositi za informacije, ki so povsem neupoštevne za zadevno preiskavo.

72 Takšna zahteva namreč ne bi bila v skladu s členoma 1 in 5 Direktive 2011/16.

73 Kar zadeva stranko, če bi se zaproseni organ kljub temu obrnil nanjo, tako da bi nanjo po

potrebi naslovil odredbo za pridobitev zaprosenih informacij, iz odgovora na drugo vprašanje izhaja, da ji je treba priznati pravico, da se pred sodiščem sklicuje na neskladnost navedenega zaprosila za informacije s členom 5 Direktive 2011/16 in na nezakonitost odredbe, ki iz tega izhaja.

74 Zato je treba na tretjo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 razlagati tako, da „verjetna pomembnost“ informacij, za katere je ena država članica zaprosila drugo državo članico, pomeni pogoj, ki ga mora zaprosilo za informacije izpolnjevati, da se vzpostavi obveznost zaprosene države članice, da zaprosilo obravnava, ter s tem pogoj za zakonitost odredbe, ki jo je ta država članica naslovila na stranko, in sankcije, ki je bila tej naložena zaradi nespoštovanja te odredbe.

Tretje in peto vprašanje

75 Predložitveno sodišče s tretjim in petim vprašanjem, ki ju je treba preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, prvič, ali je treba člen 47 Listine razlagati tako, da ima v okviru tožbe, ki jo je stranka vložila zoper sankcijo, ki ji jo je naložil zaproseni organ zaradi nespoštovanja odredbe, ki jo je ta organ sprejel po zaprosilu za informacije, ki ga je v skladu z Direktivo 2011/16 naslovil organ prosilec, nacionalno sodišče neomejeno sodno pristojnost za nadzor nad zakonitostjo te odredbe. Drugič, sprašuje, ali je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 ter člen 47 Listine razlagati tako, da nasprotujejo temu, da bi bilo to, da zaproseni organ preizkusi veljavnost zaprosila za informacije, ki ga je podal organ prosilec, omejeno na izpolnjevanje formalnih zahtev takšnega zaprosila, in da nacionalnemu sodišču v okviru takšne tožbe nalagajo preučitev izpolnitve pogoja verjetne pomembnosti ob upoštevanju vseh vidikov, vključno glede na člen 17 Direktive 2011/16.

76 Glede, prvič, nadzora, ki ga opravlja zaproseni organ, je bilo v točkah 70 in 71 te sodbe poudarjeno, da ima organ prosilec pri presoji upoštevnosti verjetne pomembnosti podatkov, ki se zahtevajo od zaprosenega organa, diskrecijsko pravico, čeprav je obseg nadzora, ki ga opravlja ta zadnjenavedeni organ, prav tako omejen.

77 Ob upoštevanju mehanizma sodelovanja med davčnimi organi, ki ga določa Direktiva 2011/16, ki – kot izhaja iz uvodnih izjav 2, 6 in 8 Direktive 2011/16 – temelji na pravilih, namenjenih vzpostavitvi zaupanja med državami članicami, kar omogoča učinkovito in hitro sodelovanje, mora namreč zaproseni organ na celoma zaupati organu prosilcu in domnevati, da je zaprosilo po podatkih, ki ga prejme, v skladu z nacionalnim pravom organa prosilca in nujno za potrebe njegove preiskave. Zaproseni organ na splošno ne pozna temeljito dejanskega in pravnega okvira, ki obstaja v državi članici, in ne bi bilo mogoče zahtevati, da bi ga poznal (glej v tem smislu sodbo z dne 13. aprila 2000, W. N., C-420/98, EU:C:2000:209, točka 18). Vsekakor zaproseni organ s svojo presojo glede verjetne pomembnosti zaprosenih informacij ne bi mogel nadomestiti presoje organa prosilca.

78 Ob tem mora zaproseni organ kljub temu preveriti, ali so zaprosene informacije povsem nepomembne za preiskavo, ki jo vodi organ prosilec.

79 V zvezi s tem, kot izhaja iz uvodne izjave 9 Direktive 2011/16, se je treba sklicevati na njen člen 20(2), v katerem so navedeni elementi, ki so upoštevni za to preverjanje. Ti zajemajo po eni strani podatke, ki jih mora predložiti organ prosilec, in sicer identiteto osebe, ki je predmet preverjanja ali preiskave, in davčni namen, za katerega se zahtevajo podatki, ter po drugi strani po potrebi podatke o kateri koli osebi, za katero navedeni organ meni, da razpolaga z zahtevanimi podatki, in tudi kakršne koli informacije, ki bi zaprosenemu organu lahko olajšale zbiranje podatkov.

80 Organ prosilec mora za to, da se zaprosenemu organu omogoči preučitev, navedena v točkah 78 in 79 te sodbe, predložiti ustrezno obrazložitev glede namena informacij, zaprosenih v okviru davčnega postopka, uvedenega zoper davčnega zavezanca, ki je opredeljen v zaprosilu za

informacije.

81 Zaprošeni organ lahko po potrebi za namene te preužitve od organa prosilca na podlagi upravnega sodelovanja, ki je na davnem področju uvedeno z Direktivo 2011/16, zahteva dodatne informacije, potrebne za izključitev – po njegovem mnenju – očitnega neobstoja verjetne pomembnosti zaprosenih informacij ob upoštevanju elementov iz točk 78 in 79 te sodbe.

82 Nadzor, ki ga opravi zaprošeni organ, torej ni omejen zgolj na kratko in dejansko preverjanje pravilnosti zaprosila za informacije glede na navedene elemente, temveč mora temu organu tudi omogočiti, da preveri, da zaprosene informacije niso verjetno nepomembne ob upoštevanju identitete zadevnega davčnega zavezanca in identitete obvešene tretje osebe ter potreb zadevne davčne preiskave.

83 Glede, drugi?, nadzora sodišča, ki odloča o tožbi, ki jo je stranka vložila zoper sankcijo, ki ji je bila naložena na podlagi odredbe zaprosenega organa po zaprosilu za informacije organa prosilca, se nadzor lahko ne le nanaša na sorazmernost te sankcije in vodi, če je to primerno, do njene spremembe, temveč se lahko nanaša tudi na zakonitost navedene odločbe, kot izhaja iz odgovora na drugo vprašanje.

84 Uinkovitost sodnega nadzora, ki ga zagotavlja člen 47 Listine, zahteva, da obrazložitev, ki jo da organ prosilec, nacionalnemu sodišču omogoči, da lahko opravi nadzor nad zakonitostjo zaprosila za informacije (glej v tem smislu sodbi z dne 4. junija 2013, ZZ, C-300/11, EU:C:2013:363, točka 53, in z dne 23. oktobra 2014, Unitrading, C-437/13, EU:C:2014:2318, točka 20).

85 Glede na to, kar je bilo v tokah 70 in 71 te sodbe navedeno o diskrecijski pravici, ki jo ima organ prosilec, je treba šteti, da omejitve, ki se uporabljajo za nadzor zaprosenega organa, veljajo tudi za nadzor sodišča.

86 Zato 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, prvi?, zadevnega davčnega zavezanca in eventualno obvešeno tretjo osebo ter, drugi?, uresničevani davčni namen.

87 Predložitveno sodišče sprašuje tudi, ali se mora nadzor sodišča nanašati na spoštovanje določb člena 17 Direktive 2011/16, ki določa omejitve pri prenosu zahtevanih podatkov s strani organa države članice.

88 V zvezi s tem je treba poudariti, da se te določbe, ki bi se lahko upoštevale za določitev zakonitosti zaprosila za informacije, kar zadeva stranko, vendarle ne uporabijo za nadzor verjetne pomembnosti teh podatkov. Toda kot je razvidno iz predloga za sprejetje predhodne odločbe ter iz pisnih in ustnih pripomb družbe Berlioz, to, da ta družba zavrne sporočitev nekaterih zaprosenih informacij, temelji zgolj na domnevnem neobstoju verjetne pomembnosti teh podatkov, in ne na sklicevanju na „omejitve“ v smislu člena 17 Direktive 2011/16.

89 Zato je treba na tretje in peto vprašanje odgovoriti, da je treba člen 1(1) in člen 5 Direktive 2011/16 razlagati tako, da nadzor, ki ga opravi zaprošeni organ, ki je v skladu s to direktivo od organa prosilca prejel zaprosilo za informacije, ni omejen na formalno pravilnost tega zaprosila, temveč mora temu zaprosenemu organu omogočiti, da preveri, da zahtevani podatki niso verjetno povsem nepomembni ob upoštevanju identitete zadevnega davčnega zavezanca in identitete morebiti obvešene tretje osebe ter potreb zadevne davčne preiskave. Ti isti določbi Direktive 2011/16 in člen 47 Listine je treba razlagati tako, da ima v okviru tožbe, ki jo je stranka vložila zoper sankcijo, ki ji jo je naložil zaprošeni organ zaradi nespoštovanja odredbe, ki jo je ta organ

sprejel po zaprosilu za informacije, ki ga je v skladu z Direktivo 2011/16 naslovil organ prosilec, nacionalno sodišče poleg pristojnosti za spremembo naložene sankcije pristojnost za nadzor nad zakonitostjo te odredbe. Kar zadeva pogoj zakonitosti navedene odredbe, ki se nanaša na verjetno pomembnost zaprosenih informacij, je sodni nadzor omejen na preverjanje očitnega neobstoja takšne pomembnosti.

Šesto vprašanje

90 Predložitveno sodišče s šestim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 47, drugi odstavek, Listine razlagati tako, da mora imeti sodišče zaprosene države članice v okviru izvajanja svojega sodnega nadzora dostop do zaprosila za informacije, ki ga je država članica prosilka naslovila na zaproseno državo članico, in ali je treba ta dokument posredovati tudi zadevni stranki v zadnji navedeni državi članici, da bi se o njeni zadevi lahko odločilo pravično, ali pa se ji dostop zaradi zaupnosti zavrne.

91 V zvezi s tem je treba poudariti, da je treba preverjanje morebitnega očitnega neobstoja verjetne pomembnosti zaprosenih informacij opraviti glede na navedeni dokument.

92 Da bi se sodišču zaprosene države članice omogočilo izvajanje njegovega sodnega nadzora, je torej pomembno, da ima lahko dostop do zaprosila za informacije, ki ga država članica prosilka pošlje zaproseni državi članici. V zvezi s tem lahko to sodišče, če je treba, od zaprosenega organa poleg informacij, ki jih pridobi od organa prosilca, zahteva dodatne informacije, ki so nujne za izključitev, po njegovem mnenju, očitnega neobstoja verjetne pomembnosti zaprosenih informacij.

93 Kar zadeva obstoj pravice stranke do dostopa do zaprosila za informacije, je treba upoštevati tajnost tega dokumenta v skladu s členom 16 Direktive 2011/16.

94 Ta tajnost izhaja iz diskretnosti, ki jo mora organ prosilec običajno zagotavljati v fazi zbiranja informacij in ki jo lahko prikaže od zaprosenega organa, da ne škoduje učinkovitosti njegove preiskave.

95 Tajnost zaprosila za informacije se tako lahko v okviru preiskave uveljavlja zoper katero koli osebo.

96 V okviru pravnega sredstva je treba poudariti, da načelo enakosti orožij, ki izhaja iz pojma poštenega sojenja, ki vključuje obveznost dati vsaki stranki razumno možnost, da predstavi svoje trditve, vključno z dokazi, pod pogoji, ki je v primerjavi z nasprotno stranko ne postavljajo v bistveno slabši položaj (sodba z dne 6. novembra 2012, Otis in drugi, C-199/11, EU:C:2012:684, točka 71).

97 Sodišče je prav tako presodilo, da je treba obstoj kršitve pravic obrambe, vključno s pravico do vpogleda v spis, presojati glede na posebne okoliščine posameznega primera, zlasti glede na vrsto zadevnega akta, okoliščin njegovega sprejetja in pravnih pravil, ki urejajo zadevno področje (glej sodbi z dne 18. julija 2013, Komisija in drugi/Kadi, C-584/10 P, C-593/10 P in C-595/10 P, EU:C:2013:518, točka 102, ter z dne 10. septembra 2013, G. in R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, točki 32 in 34).

98 Ob upoštevanju teh preudarkov je treba preveriti, ali mora imeti stranka, kakršna je družba Berlioz, ki meni, da informacije, za posredovanje katerih je bila zaprosena z odredbo, niso verjetno pomembne, dostop do zaprosila za informacije, ki ga je organ prosilec naslovil na zaproseni organ, da bi lahko v celoti zagovarjala svojo zadevo pred sodiščem.

99 V zvezi s tem iz odgovora na tretje in peto vprašanje izhaja, da je za ugotovitev zakonitosti odredbe, ki temelji na zaprosilu za informacije in sankciji, ki je naložena zaradi nespoštovanja te odredbe, nujno, ampak zadostno dokazati o?iten neobstoj verjetne pomembnosti vseh ali dela zaprošenih informacij glede na opravljeno preiskavo, ob upoštevanju identitete zadevnega dav?nega zavezanca in dav?nega namena zaprošenih informacij.

100 Za to za zadevno stranko ni nujno, da ima za namene pravi?ne predstavitve njene zadeve v zvezi s pogojem verjetne pomembnosti dostop do celotnega zaprosila za informacije. Zadostuje, da ima dostop do informacij iz ?lena 20(2) Direktive 2011/16, in sicer do identitete zadevne osebe in dav?nega namena zaprošenih informacij. Vendar ?e sodiš?e zaprošene države ?lanice meni, da minimalne informacije v zvezi s tem ne zadostujejo, in ?e od zaprošenega organa zahteva dodatne informacije v smislu, kot je naveden v to?ki 92 te sodbe, mora to sodiš?e te dodatne informacije posredovati zadevni stranki ob upoštevanju morebitne zaupnosti nekaterih od teh elementov.

101 Zato je treba na šesto vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 47, drugi odstavek, Listine razlagati tako, da mora imeti sodiš?e zaprošene države ?lanice v okviru izvajanja svojega sodnega nadzora dostop do zaprosila za informacije, ki ga je država ?lanica prosilka naslovila na zaprošeno državo ?lanico. Zadevna stranka pa, nasprotno, nima pravice do dostopa do celotnega zaprosila za informacije, ki v skladu s ?lenom 16 Direktive 2011/16 ostaja tajni dokument. Za namene celovite predstavitve njene zadeve glede neobstoja verjetne pomembnosti zaprošenih informacij na?eloma zadostuje, da so ji na voljo informacije iz ?lena 20(2) te direktive.

Stroški

102 Ker je ta postopek za stranko v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (veliki senat) razsodilo:

1. ?len 51(1) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah je treba razlagati tako, da država ?lanica, kadar v svoji zakonodaji dolo?i denarno sankcijo za stranko, ki zavrne predložitev podatkov v okviru izmenjave med dav?nimi organi med drugim na podlagi dolo?b Direktive Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na podro?ju obdav?evanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS, izvaja pravo Unije v smislu te dolo?be, in se zato Listina Evropske unije o temeljnih pravicah uporablja.

2. ?len 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah je treba razlagati tako, da stranka, ki ji je bila zaradi nespoštovanja upravne odlo?be, s katero ji je bila naložena predložitev podatkov v okviru izmenjave informacij med nacionalnimi dav?nimi organi na podlagi Direktive 2011/16, naložena denarna sankcija, lahko izpodbija zakonitost te odlo?be.

3. ?len 1(1) in ?len 5 Direktive 2011/16 je treba razlagati tako, da „verjetna pomembnost“ podatkov, za katere je ena država ?lanica zaprosila drugo državo ?lanico, pomeni pogoj, ki ga mora zaprosilo za informacije izpolnjevati, da se vzpostavi obveznost zaprošene države ?lanice, da zaprosilo obravnava, ter s tem pogoj za zakonitost odredbe, ki jo je ta država ?lanica naslovila na stranko, in sankcije, ki je bila tej naložena zaradi nespoštovanja te odredbe.

4. ?len 1(1) in ?len 5 Direktive 2011/16 je treba razlagati tako, da nadzor, ki ga opravi zaprošeni organ, ki je v skladu s to direktivo od organa prosilca prejel zaprosilo za informacije, ni omejen na formalno pravilnost tega zaprosila, temve? mora temu zaprošenemu organu omogo?iti, da preveri, da zahtevani podatki niso verjetno povsem

nepomembni ob upoštevanju identitete zadevnega davčnega zavezanca in identitete morebiti obvešene tretje osebe ter potreb zadevne davčne preiskave. Ti isti določbi Direktive 2011/16 in člen 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah je treba razlagati tako, da ima v okviru tožbe, ki jo je stranka vložila zoper sankcijo, ki ji jo je naložil zaproseni organ zaradi nespoštovanja odredbe, ki jo je ta organ sprejel po zaprosilu za informacije, ki ga je v skladu z Direktivo 2011/16 naslovil organ prosilec, nacionalno sodišče poleg pristojnosti za spremembo naložene sankcije pristojnost za nadzor nad zakonitostjo te odredbe. Kar zadeva pogoj zakonitosti navedene odredbe, ki se nanaša na verjetno pomembnost zaprosenih informacij, je sodni nadzor omejen na preverjanje očitnega neobstoja takšne pomembnosti.

5. člen 47, drugi odstavek, Listine Evropske unije o temeljnih pravicah je treba razlagati tako, da mora imeti sodišče zaprosene države članice v okviru izvajanja svojega sodnega nadzora dostop do zaprosila za informacije, ki ga je država članica prosilka naslovila na zaproseno državo članico. Zadevna stranka pa, nasprotno, nima pravice do dostopa do celotnega zaprosila za informacije, ki v skladu s členom 16 Direktive 2011/16 ostaja tajni dokument. Za namene celovite predstavitve njene zadeve glede neobstoja verjetne pomembnosti zaprosenih informacij na celoma zadostuje, da so ji na voljo informacije iz člena 20(2) te direktive.

Lenaerts

Tizzano

Ilešič

Bay Larsen

von Danwitz

Berger

Prechal

Arabadjiev

Toader

Safjan

Šváby

Jarašin

Fernlund

Vajda

Rodin

Razglašeno na obravnavi v Luxembourg, 16. maja 2017.

Sodni tajnik

Predsednik

A. Calot Escobar K. Lenaerts

* Jezik postopka slovenščina.