



# Sbírka soudních rozhodnutí

**Spojené věci C-245/19 a C-246/19**

**État luxembourgeois**

**v.**

**B a další**

[žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané Cour administrative (Vyšší správní soud, Lucembursko)]

**Rozsudek Soudního dvora (velkého senátu) ze dne 6. října 2020**

„Řízení o předběžné otázce – Směrnice 2011/16/EU – Správní spolupráce v oblasti daní – Články 1 a 5 – Uložení povinnosti sdělit informace příslušnému orgánu členského státu jednajícím na základě žádosti o výměnu informací podané příslušným orgánem jiného členského státu – Osoba mající k dispozici informace, jejichž sdělení nařídil příslušný orgán prvně uvedeného členského státu – Daňový poplatník, s nímž je vedeno šetření, pro jehož účely byla podána žádost příslušného orgánu druhého členského státu – Třetí osoby, s nimiž tento daňový poplatník udržuje právní, bankovní, finanční či obecněji hospodářské vztahy – Soudní ochrana – Listina základních práv Evropské unie – Článek 47 – Právo na účinnou právní ochranu – Článek 52 odst. 1 – Omezení – Právní základ – Respektování podstaty práva na účinnou právní ochranu – Existence prostředku nápravy umožňujícího daným jednotlivcům domoci se účinného přezkumu všech relevantních skutkových i právních otázek a účinné soudní ochrany práv, která jsou jim zaručena unijním právem – Cíl obecného zájmu uznávaný Unií – Boj proti daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem – Proporcionalita – ‚Předpokládaný význam‘ informací, jejichž sdělení bylo nařízeno – Soudní přezkum – Rozsah – Osobní, časová a věcná hlediska, která je nutno vzít v úvahu“

1. *Základní práva – Listina základních práv Evropské unie – Oblast působnosti – Uplatňování unijního práva – Vnitrostátní právní úprava upřesňující pravidla postupu výměny informací na žádost zavedené směrnici 2011/16 – Zahrnutí (Listina základních práv Evropské unie, čl. 51 odst. 1; směrnice Rady 2011/16)*

(viz body 45, 46)

2. *Základní práva – Právo na účinnou soudní ochranu – Právo na účinnou právní ochranu – Právo na respektování soukromého života – Právo na ochranu osobních údajů – Vyvážení základních práv – Omezení výkonu práv a svobod zaručených Listinou – Přípustnost – Podmínky (Listina základních práv Evropské unie, články 7, 8 a 47)*

(viz body 47–51)

3. *Základní práva – Právo na účinnou soudní ochranu – Právo na účinnou právní ochranu – Dovolatelnost*  
(*Listina základních práv Evropské unie, článek 47*)

(viz body 54, 55)

4. *Právo Evropské unie – Zásady – Základní práva – Ochrana před svévolnými nebo nepřiměřenými zásahy veřejné moci – Právo na účinnou soudní ochranu – Rozsah – Právnícké osoby – Rozhodnutí o uložení povinnosti vydané k žádosti o informace učiněné na základě směrnice 2011/16 a opatření ukládající sankci za nerespektování takového rozhodnutí – Zahrnutí*  
(*Listina základních práv Evropské unie, článek 47 a čl. 52 odst. 1*)

(viz body 57–59)

5. *Základní práva – Právo na účinnou soudní ochranu – Právo na účinnou právní ochranu – Omezení výkonu práva na účinnou právní ochranu zavedené vnitrostátním právem – Podmínky – Respektování podstaty práva – Pojem „podstata práva“ – Přístup k soudu zajišťující dodržování práv zaručených unijním právem – Absence nutnosti, aby nositel práva porušil vnitrostátní právo a vystavil se sankci spojené s tímto porušením – Zahrnutí*  
(*Listina základních práv Evropské unie, článek 47*)

(viz body 60, 66)

6. *Základní práva – Respektování soukromého života – Ochrana osobních údajů – Články 7 a 8 Listiny základních práv Evropské unie – Oblast působnosti – Informace o identifikované nebo identifikovatelné fyzické osobě – Informace týkající se jejich bankovních účtů a finančních aktiv a jejich právních či hospodářských vztahů se třetími osobami – Zahrnutí*  
(*Listina základních práv Evropské unie, články 7 a 8*)

(viz body 73, 74)

7. *Základní práva – Právo na účinnou soudní ochranu – Právo na účinnou právní ochranu – Oblast působnosti – Třetí právnícké osoby – Zahrnutí*  
(*Listina základních práv Evropské unie, článek 47*)

(viz body 96, 97)

8. *Sbližování právních předpisů – Správní spolupráce v oblasti daní – Směrnice 2011/16 – Výměna informací na žádost – Žádost o uplatnění postupu výměny adresovaná jedním členským státem jinému členskému státu – Rozhodnutí příslušného orgánu posledně uvedeného členského státu vydané na základě žádosti o informace – Uložení povinnosti fyzické osobě, která je držitelem informací, aby je pod hrozbou sankce poskytla příslušnému orgánu – Právo na účinnou soudní ochranu – Vnitrostátní právní úprava nedovolující podání přímé žaloby proti rozhodnutí o uložení povinnosti – Právnícká osoba, která je držitelem informací – Nepřípustnost – Fyzická osoba, s níž je jako s daňovým poplatníkem*

*vedeno šetření, pro jehož účely byla žádost podána, a třetí právnické osoby, kterých se předmětné informace týkají – Přípustnost (Listina základních práv Evropské unie, články 7, 8 a 47; směrnice Rady 2011/16)*

(viz body 69, 76, 78–85, 87–93, 98, 101, 104, 105, výrok 1)

9. *Sbližování právních předpisů – Správní spolupráce v oblasti daní – Směrnice 2011/16 – Výměna informací na žádost – Žádost o informace zaslaná držiteli těchto informací – Legálnost rozhodnutí o uložení povinnosti adresovaného tímto členským státem adresátovi veřejné správy – Podmínka – Předpokládaný význam požadovaných informací – Posouzení příslušející dožádanému orgánu – Soudní přezkum – Meze – Hlediska, která je nutno vzít v úvahu (Směrnice Rady 2011/16, čl. 1 odst. 1 a článek 5)*

(viz body 110–116, 124, výrok 2)

### Shrnutí

**Právo na účinnou právní ochranu zaručené Listinou základních práv znamená, že osoby, které mají k dispozici informace, o jejichž sdělení je vnitrostátní správní orgán žádá v rámci postupu spolupráce mezi členskými státy, musí mít možnost podat proti této žádosti přímou žalobu. Daňovému poplatníkovi, s nímž je vedeno daňové šetření, a třetím osobám, kterých se předmětné informace týkají, mohou naproti tomu členské státy takový přímý prostředek nápravy upřít, existují-li jiné prostředky nápravy, které jim umožňují dosáhnout incidenčního přezkumu uvedené žádosti.**

**V žádosti o informace mohou být informace platně určeny formou kategorií, a nemusí tedy být určeny přesně, jsou-li tyto kategorie vymezeny s použitím hledisek dokládajících jejich „předpokládaný význam“.**

Na základě dvou žádostí o výměnu informací podaných španělským daňovým orgánem v rámci šetření týkajícího se F. C., fyzické osoby s bydlištěm ve Španělsku, directeur de l'administration des contributions directes (ředitel správy přímých daní) v Lucembursku zaslal společnosti B a bance A rozhodnutí, kterými jim uložil povinnost sdělit informace týkající se bankovních účtů a finančních aktiv, jejichž majitelem nebo skutečným vlastníkem je F. C., jakož i různých právních, bankovních, finančních nebo hospodářských operací, které mohly být uskutečněny F. C. nebo třetími osobami jednajícími na její účet nebo v jejím zájmu.

Podle lucemburských právních předpisů, které se týkají postupu použitelného při výměně informací na žádost v daňové oblasti, nemohla být taková rozhodnutí o uložení povinnosti v době rozhodné z hlediska skutkového stavu napadena prostředkem nápravy. Společnosti B, C a D a paní F. C. přesto podaly k tribunal administratif du Luxembourg (správní soud v Lucemburku) žaloby, kterými se domáhaly jejich změny a podpůrně jejich zrušení. Tribunal administratif (správní soud) prohlásil, že má pravomoc o těchto žalobách rozhodnout, neboť dospěl k názoru, že lucemburské právní předpisy nejsou v souladu s článkem 47 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“), který zakotvuje právo na účinnou právní ochranu ve prospěch každého, jehož práva a svobody zaručené unijním právem byly porušeny, a že tyto právní předpisy tedy nelze použít. Po meritorní stránce uvedený soud rozhodnutí o uložení povinnosti částečně zrušil, neboť podle něj vše nasvědčovalo tomu, že některé z požadovaných informací nemají předpokládaný význam.

État luxembourgeois (lucemburský stát) se proti těmto rozsudkům odvolal ke Cour administrative (Vyšší správní soud, Lucembursko), který se rozhodl položit Soudnímu dvoru mimo jiné otázku týkající se výkladu článku 47 Listiny. Předkládající soud se táže, zda tento článek brání vnitrostátním právním předpisům, které upírají držitelům informací (jako je společnost B), daňovému poplatníkovi, s nímž je vedeno daňové šetření (jako je F. C.), a třetím osobám, kterých se tyto informace týkají (jako jsou společnosti C a D), možnost podat proti rozhodnutí o uložení povinnosti přímou žalobu. Předkládající soud se dále táže na rozsah možnosti členských států podle směrnice 2011/16<sup>1</sup> vyměňovat si informace za předpokladu, že u nich lze „předpokládat význam“ pro správu a vymáhání domácích právních předpisů.

Rozsudkem ze dne 6. října 2020 ve věcech C-245/19 a C-246/19 Soudní dvůr (velký senát) na prvním místě rozhodl, že článek 47 Listiny, ve spojení s jejími články 7 a 8 (které zakotvují právo na respektování soukromého života a právo na ochranu osobních údajů) a čl. 52 odst. 1 (který za určitých podmínek umožňuje omezit výkon některých základních práv):

– brání tomu, aby právní předpisy členského státu, jimiž se provádí postup výměny informací na žádost zavedený směrnicí 2011/16, znemožnily držitelům informací podat prostředek nápravy proti rozhodnutí, kterým příslušný orgán tohoto členského státu uloží této osobě povinnost poskytnout mu tyto informace na základě žádosti o výměnu informací pocházející od příslušného orgánu jiného členského státu, ale

– nebrání tomu, aby takové právní předpisy znemožnily daňovému poplatníkovi, s nímž je vedeno šetření, pro jehož účely byla tato žádost o informace podána, a třetím osobám, kterých se předmětné informace týkají, podat prostředek nápravy proti uvedenému rozhodnutí.

Poté, co Soudní dvůr konstatoval, že je Listina použitelná, neboť se v případě vnitrostátní právní úpravy, o níž jde v původních řízeních, jedná o uplatnění unijního práva, uvedl zaprvé, pokud jde o právo na účinnou právní ochranu, že ochrana fyzických a právnických osob před svévolnými nebo nepřiměřenými zásahy veřejné moci do jejich soukromé sféry činnosti představuje obecnou zásadu unijního práva a že se jí může dovolávat právnická osoba, která je adresátem rozhodnutí o uložení povinnosti sdělit informace daňovému orgánu, hodlá-li toto rozhodnutí napadnout před soudem.

Soudní dvůr však připomněl, že výkon práva na účinnou právní ochranu může být při neexistenci unijní právní úpravy v dané oblasti omezen vnitrostátními právními předpisy, pokud jsou splněny podmínky stanovené v čl. 52 odst. 1 Listiny. Toto ustanovení zejména vyžaduje, aby byla respektována podstata práv a svobod zaručených Listinou.

Soudní dvůr v tomto ohledu upřesnil, že podstata práva na účinnou právní ochranu zakotveného v článku 47 Listiny zahrnuje mimo jiné možnost nositele tohoto práva mít přístup k soudu, který má pravomoc zajistit dodržování práv a svobod zaručených unijním právem, a za tím účelem zkoumat všechny právní a skutkové otázky relevantní pro řešení sporu, který mu je předložen. Tato osoba mimoto nemůže být za účelem přístupu k takovému soudu nucena porušit právní normu nebo povinnost a vystavovat se sankci spojené s jejím porušením. Soudní dvůr přitom konstatoval, že podle vnitrostátních právních předpisů, které se v projednávaném případě použijí, platí, že pouze pokud osoba, které je určeno rozhodnutí o uložení povinnosti, toto rozhodnutí

<sup>1</sup> – Směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (Úř. věst. 2011, L 64, s. 1), ve znění směrnice Rady 2014/107/EU ze dne 9. prosince 2014 (Úř. věst. 2014, L 359, s. 1).

nerespektuje a následně je jí z tohoto důvodu uložena sankce, má tato osoba možnost uvedené rozhodnutí incidenčně napadnout v rámci žaloby, kterou je oprávněna podat proti takové sankci. Taková vnitrostátní právní úprava tudíž nerespektuje článek 47 ve spojení s čl. 52 odst. 1 Listiny.

Pokud jde zadruhé o právo na účinnou právní ochranu daňového poplatníka, s nímž je vedeno šetření, pro jehož účely bylo vydáno rozhodnutí o uložení povinnosti, Soudní dvůr konstatoval, že takový daňový poplatník je coby fyzická osoba nositelem práva na respektování soukromého života zaručeného článkem 7 Listiny a práva na ochranu osobních údajů zaručeného jejím článkem 8 a že sdělení informací, které se jej týkají, orgánu veřejné moci může tato práva porušit, což je situace, která odůvodňuje, aby bylo dotyčnému přiznáno právo na účinnou právní ochranu.

Soudní dvůr však dodal, že požadavek na respektování podstaty tohoto práva neznamená, že daňový poplatník musí mít k dispozici přímý prostředek nápravy určený hlavně ke zpochybnění daného opatření, existuje-li jeden nebo více prostředků nápravy k různým příslušným vnitrostátním soudům, které mu umožňují domoci se incidenčně účinného soudního přezkumu tohoto opatření, aniž by se za tím účelem musel vystavovat riziku sankce. Při neexistenci přímého prostředku nápravy proti rozhodnutí o uložení povinnosti tedy musí mít tento daňový poplatník právo podat prostředek nápravy proti rozhodnutí o opravě nebo o dodatečném vyměření daně přijatému na závěr šetření a v tomto rámci možnost incidenčně zpochybnit první z těchto rozhodnutí a podmínky získání a použití důkazů, které byly na základě tohoto rozhodnutí shromážděny. Soudní dvůr tedy dovedl, že právní předpisy, které takovému daňovému poplatníkovi brání v podání přímé žaloby proti rozhodnutí o uložení povinnosti, nezasahují do podstaty práva na účinnou právní ochranu.

Soudní dvůr kromě toho uvedl, že takové právní předpisy odpovídají cíli obecného zájmu uznanému Unií, kterým je boj proti mezinárodním daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem posílením spolupráce mezi příslušnými vnitrostátními orgány v této oblasti, a že dodržují zásadu proporcionality.

Zatřetí, pokud jde o situaci třetích osob, kterých se předmětné informace týkají, měl Soudní dvůr obdobně za to, že výkon práva na účinnou právní ochranu, které musí tyto třetí osoby mít v případě rozhodnutí o uložení povinnosti, které by mohlo porušit jejich právo na ochranu před svévolnými nebo nepřiměřenými zásahy veřejné moci do jejich soukromé sféry činnosti, může být omezen vnitrostátními právními předpisy, které vylučují podání přímé žaloby proti takovému rozhodnutí, za podmínky, že tyto třetí osoby mají rovněž k dispozici prostředek nápravy, který jim umožňuje dosáhnout účinného dodržování jejich základních práv, jako je například žaloba na náhradu škody.

Na druhém místě Soudní dvůr rozhodl, že rozhodnutí, kterým příslušný orgán členského státu uloží držiteli informací povinnost sdělit mu tyto informace na základě žádosti o výměnu informací, je třeba považovat za rozhodnutí týkající se informací majících „předpokládaný význam“ ve smyslu směrnice 2011/16, uvádí-li toto rozhodnutí totožnost držitele předmětných informací, totožnost daňového poplatníka, s nímž je vedeno šetření, pro jehož účely byla žádost o výměnu informací podána, a období, na které se tato žádost vztahuje, a týká-li se smluv, faktur a plateb, které sice nejsou podrobně určeny, ale jsou definovány pomocí osobních, časových a věcných hledisek, z nichž vyplývá jejich vazba na šetření a na daňového poplatníka, s nímž je vedeno. Tento soubor hledisek totiž postačuje k tomu, aby bylo možné se domnívat, že požadované informace zjevně nepostrádají jakýkoli předpokládaný význam, takže přesnější vymezení těchto informací není nezbytné.