



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

zo 6. októbra 2020 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Smernica 2011/16/EÚ – Administratívna spolupráca v oblasti daní – Články 1 a 5 – Uloženie povinnosti poskytnúť informácie príslušnému orgánu členského štátu, ktorý koná na základe žiadosti o výmenu informácií príslušného orgánu iného členského štátu – Držiteľ informácií, ktorých poskytnutie nariadi príslušný orgán prvého členského štátu – Platiteľ dane, ktorého sa týka zisťovanie, na ktorom je založená žiadosť príslušného orgánu druhého členského štátu – Tretie osoby, s ktorými má tento platiteľ dane právne, bankové, finančné alebo všeobecnejšie ekonomické vzťahy – Súdna ochrana – Charta základných práv Európskej únie – Článok 47 – Právo na účinný prostriedok nápravy – Článok 52 ods. 1 – Obmedzenie – Právny základ – Rešpektovanie podstaty práva na účinný prostriedok nápravy – Existencia prostriedku nápravy, ktorý umožňuje dotknutým osobám podliehajúcim súdnej právomoci dosiahnuť účinné preskúmanie všetkých relevantných skutkových a právnych otázok, ako aj účinnú súdnu ochranu práv, ktoré im zaručuje právo Únie – Cieľ všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou – Boj proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom – Proporcionalita – ‚Predvídateľne relevantný‘ charakter informácií, ktorých sa týka uloženie povinnosti poskytnúť informácie – Súdne preskúmanie – Rozsah – Osobné, časové a vecné faktory, ktoré sa majú zohľadniť“

V spojených veciach C-245/19 a C-246/19,

ktorých predmetom sú návrhy na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podané rozhodnutiami Cour administrative (Odvolací správny súd, Luxembursko) zo 14. marca 2019 a doručené Súdnemu dvoru 20. marca 2019, ktoré súvisia s konaniami:

État luxembourgeois

proti

B (C-245/19),

a

État luxembourgeois

proti

B,

C,

D,

F. C.,

* Jazyk konania: francúzština.

za účasti:

A (C-246/19),

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda K. Lenaerts, podpredsedníčka R. Silva de Lapuerta, predsedovia komôr J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev, E. Regan a S. Rodin, sudcovia M. Ilešič, J. Malenovský (spravodajca), D. Šváby, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos, A. Kumin, N. Jääskinen a N. Wahl,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: M.-A. Gaudissart, zástupca tajomníka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 26. mája 2020,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- B, C, D a F. C., v zastúpení: C. Henlé, avocate,
- luxemburská vláda, v zastúpení: pôvodne D. Holderer a T. Uri, neskôr T. Uri, splnomocnení zástupcovia,
- belgická vláda, v zastúpení: S. Baeyens, P. Cottin a J.-C. Halleux, splnomocnení zástupcovia,
- helénska vláda, v zastúpení: A. Dimitrakopoulou, M. Tassopoulou a G. Konstantinos, splnomocnení zástupcovia,
- španielska vláda, v zastúpení: S. Jiménez García, splnomocnený zástupca,
- francúzska vláda, v zastúpení: pôvodne A. Alidière, E. de Moustier, D. Colas a E. Toutain, neskôr A. Alidière, E. de Moustier a E. Toutain, splnomocnení zástupcovia,
- poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: pôvodne N. Gossement, H. Kranenborg, W. Roels a P. J. O. Van Nuffel, neskôr H. Kranenborg, W. Roels a P. J. O. Van Nuffel, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 2. júla 2020,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrhy na začatie prejudiciálneho konania sa týkajú jednak výkladu článkov 7, 8 a 47, ako aj článku 52 ods. 1 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“) a jednak výkladu článku 1 ods. 1 a článku 5 smernice Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 2011, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2014/107/EÚ z 9. decembra 2014 (Ú. v. EÚ L 359, 2014, s. 1) (ďalej len „smernica 2011/16“).
- 2 Tieto návrhy boli podané v dvoch konaniach, ktorých účastníkmi sú na jednej strane État luxembourgeois (luxemburský štát) a na druhej strane v prvom konaní spoločnosť B a v druhom konaní spoločnosti B, C a D, ako aj F. C. a ktoré sa týkajú dvoch rozhodnutí directeur de

l'administration des contributions directes (riaditeľ správy priamych daní, Luxembursko), ktorými bola jednak spoločnosť B a jednak banka A uložená povinnosť poskytnúť mu určité informácie na základe žiadostí o výmenu informácií medzi členskými štátmi v oblasti daní.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 2011/16

3 V odôvodneniach 1, 2, 9 a 27 smernice 2011/16 sa uvádza:

„(1) V ére globalizácie je čoraz naliehavejšia nevyhnutnosť vzájomnej spolupráce členských štátov v oblasti daní. Vývoj v oblasti mobility platiteľov dane, počtu cezhraničných transakcií a internacionalizácie finančných nástrojov je ohromujúci a spôsobuje členským štátom ťažkosti správne stanoviť základ splatných daní. Tento čoraz väčší problém ovplyvňuje fungovanie daňových systémov a spôsobuje dvojité zdanenie, ktoré samotné vedie k daňovým podvodom a únikom...“

(2) Jeden členský štát preto nemôže spravovať svoj vnútorný daňový systém, najmä pokiaľ ide o priame zdaňovanie, bez informácií od ostatných členských štátov. Na prekonanie negatívnych vplyvov tohto javu je nevyhnutné vytvoriť novú administratívnu spoluprácu medzi daňovými správami členských štátov. Sú potrebné nástroje, ktorými by sa vybudovala dôvera medzi členskými štátmi prostredníctvom zavedenia rovnakých pravidiel, povinností a práv pre všetky členské štáty.

...

(9) Členské štáty by si mali v prípade, že o to požiada iný členský štát, vymieňať informácie týkajúce sa konkrétnych prípadov a mali by vykonať nevyhnutné zisťovania s cieľom takéto informácie získať. Cieľom normy „predvídateľnej relevantnosti“ je zabezpečiť výmenu informácií v daňových záležitostiach v čo najväčšom rozsahu a súčasne spresniť, že členské štáty sa nemôžu angažovať v nenáležitom vyhľadávaní informácií (fishing expeditions) alebo požadovať informácie, v ktorých prípade je nepravdepodobné, že budú relevantné v súvislosti s daňovými záležitosťami daného platiteľa dane. ...“

...

(27) Každá výmena informácií uvedená v tejto smernici podlieha ustanoveniam, ktorými sa vykonáva smernica Európskeho parlamentu a Rady 95/46/ES z 24. októbra 1995 o ochrane fyzických osôb pri spracovaní osobných údajov a voľnom pohybe týchto údajov [(Ú. v. ES L 281, 1995, s. 31; Mim. vyd. 13/015, s. 355)]... Je však vhodné zvážiť obmedzenia určitých práv a povinností ustanovených smernicou [95/46] s cieľom chrániť záujmy uvedené v článku 13 ods. 1 písm. e) uvedenej smernice. Takéto obmedzenia sú potrebné a primerané vzhľadom na možnú stratu príjmov pre členské štáty a mimoriadny význam informácií, na ktoré sa vzťahuje táto smernica, pre účinnosť boja proti podvodom.“

4 Článok 1 smernice 2011/16, nazvaný „Predmet úpravy“, v odseku 1 stanovuje:

„Touto smernicou sa ustanovujú pravidlá a postupy vzájomnej spolupráce členských štátov s cieľom vymieňať si informácie, ktoré sú predvídateľne relevantné pre správu a vynucovanie vnútroštátnych právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní uvedených v článku 2.“

- 5 Článok 5 tejto smernice, nazvaný „Postup pri výmene informácií na požiadanie“, znie takto:
„Na žiadosť dožadujúceho orgánu dožiadaný orgán oznamuje dožadujúcemu orgánu všetky informácie uvedené v článku 1 ods. 1, ktoré má alebo ktoré získa na základe administratívnych zisťovaní.“
- 6 Článok 7 uvedenej smernice stanovuje, že informácie uvedené v článku 5 sa musia poskytnúť čo najrýchlejšie a – s výnimkou osobitných prípadov – do dvoch mesiacov alebo do šiestich mesiacov podľa toho, či dožiadaný orgán už má požadované informácie.
- 7 Článok 25 smernice 2011/16, nazvaný „Ochrana údajov“, v odseku 1 stanovuje:
„Každá výmena informácií podľa tejto smernice podlieha ustanoveniam, ktorými sa vykonáva smernica [95/46]. Na účely správneho uplatňovania tejto smernice však členské štáty obmedzia rozsah povinností a práv ustanovených v článku 10, článku 11 ods. 1, článkoch 12 a 21 smernice [95/46] v takej miere, aká je potrebná na ochranu záujmov uvedených v článku 13 ods. 1 písm. e) uvedenej smernice.“

Smernica 95/46

- 8 Článok 10 smernice 95/46 stanovuje pravidlá informovania fyzických osôb, ktorých sa týka spracovanie osobných údajov, v prípade, ak sa tieto údaje získavajú od týchto osôb, článok 11 ods. 1 tejto smernice stanovuje pravidlá informovania týchto fyzických osôb v prípade, ak uvedené údaje neboli získané od týchto osôb, článok 12 tejto smernice stanovuje právo uvedených fyzických osôb na prístup k predmetným údajom a článok 21 uvedenej smernice upravuje zverejnenie operácií spracovania osobných údajov.
- 9 Článok 13 ods. 1 písm. e) tejto smernice stanovuje, že členské štáty môžu prijať legislatívne opatrenia na obmedzenie rozsahu povinností a práv uvedených okrem iného v článku 10, v článku 11 ods. 1 a v článkoch 12 a 21 uvedenej smernice, keď také obmedzenie predstavuje opatrenie, ktoré je nevyhnutné na ochranu dôležitého hospodárskeho alebo finančného záujmu členského štátu alebo Únie, vrátane peňažných, rozpočtových a daňových záležitostí.
- 10 V článku 22 tej istej smernice sa uvádza:
„Bez toho, aby bolo dotknuté akékoľvek administratívne prostriedky nápravy, pre ktoré sa môže urobiť predpis,... pred žiadosťou o súhlas súdneho orgánu, zabezpečia členské štáty právo každej osoby na súdny opravný prostriedok za akékoľvek porušenie práv, ktoré mu zaručuje vnútroštátne právo, použiteľné na uvedené spracovanie [Bez toho, aby bol dotknutý akýkoľvek správny prostriedok nápravy, ktorý môže byť stanovený..., pred predložením veci súdnemu orgánu, členské štáty zabezpečia právo každej osoby na súdny prostriedok nápravy za akékoľvek porušenie práv, ktoré jej zaručuje vnútroštátne právo uplatniteľné na predmetné spracovanie – *neoficiálny preklad*].“

Nariadenie (EÚ) 2016/679

- 11 Smernica 95/46 bola s účinnosťou od 25. mája 2018 zrušená nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov) (Ú. v. EÚ L 119, 2016, s. 1), ktorého článok 1, nazvaný „Predmet úpravy a ciele“, okrem iného spresňuje, že týmto nariadením sa stanovujú pravidlá ochrany fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a že sa ním chránia základné práva a slobody fyzických osôb, najmä ich právo na ochranu osobných údajov. Okrem toho článok 94 ods. 2 tohto nariadenia spresňuje, že odkazy na smernicu 95/46 sa v súčasnosti považujú za odkazy na uvedené nariadenie.

- 12 Článkami 13, 14 a 15 nariadenia 2016/679 sa preberajú a menia ustanovenia, ktoré sa predtým nachádzali v článku 10, v článku 11 ods. 1 a v článku 12 smernice 95/46.
- 13 V článku 23 ods. 1 písm. e) uvedeného nariadenia, ktorým sa preberá a mení ustanovenie, ktoré sa predtým nachádzalo v článku 13 ods. 1 písm. e) tejto smernice, sa uvádza, že v práve Únie a v práve členských štátov sa prostredníctvom legislatívneho opatrenia môže obmedziť rozsah povinností a práv ustanovených okrem iného v článkoch 13 až 15 tohto nariadenia, ak takéto obmedzenie rešpektuje podstatu základných práv a slobôd a je nevyhnutným a primeraným opatrením v demokratickej spoločnosti s cieľom zaistiť určité dôležité ciele všeobecného verejného záujmu a najmä predmet dôležitého hospodárskeho alebo finančného záujmu Únie alebo členského štátu vrátane peňažných, rozpočtových a daňových záležitostí, verejného zdravia a sociálneho zabezpečenia.
- 14 Článok 79 ods. 1 nariadenia 2016/679, ktorým sa preberá a mení článok 22 smernice 95/46, stanovuje, že bez toho, aby bol dotknutý akýkoľvek dostupný správny alebo mimosúdny prostriedok nápravy, každá fyzická osoba, ktorej sa týka spracúvanie osobných údajov, má právo na účinný súdny prostriedok nápravy, ak sa domnieva, že v dôsledku spracúvania týchto údajov v rozpore s uvedeným nariadením došlo k porušeniu jej práv ustanovených v tomto nariadení.

Luxemburské právo

Zákon z 29. marca 2013

- 15 Článok 6 loi du 29 mars 2013 portant transposition de la directive 2011/16 et portant 1) modification de la loi générale des impôts, 2) abrogation de la loi modifiée du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs (zákon z 29. marca 2013, ktorým sa preberá smernica 2011/16 a ktorým sa 1. mení všeobecný zákon o daniach a 2. zrušuje zákon z 15. marca 1979 o medzinárodnej administratívnej pomoci v oblasti priamych daní v znení neskorších predpisov) (*Mémorial A 2013*, s. 756), stanovuje:

„Na žiadosť dožadujúceho orgánu mu luxemburský dožiadaný orgán poskytne informácie, ktoré sú predvídateľne relevantné pre správny orgán a uplatnenie vnútroštátnej právnej úpravy dožadujúceho členského štátu týkajúcej sa daní a poplatkov..., ktoré má alebo získa na základe administratívnych zisťovaní.“

Zákon z 25. novembra 2014

- 16 Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (zákon 25. novembra 2014, ktorým sa stanovuje postup uplatniteľný na výmenu informácií na požiadanie v oblasti daní a ktorým sa mení zákon z 31. marca 2010, ktorým sa schvaľujú daňové dohovory a ktorým sa stanovuje postup uplatniteľný v oblasti výmeny informácií na požiadanie) (*Mémorial A 2014*, s. 4170; ďalej len „zákon z 25. novembra 2014“) sa uplatňuje okrem iného na žiadosti o výmenu informácií uvedené v článku 6 zákona z 29. marca 2013 spomenutého v predchádzajúcom bode tohto rozsudku.
- 17 Podľa článku 2 zákona z 25. novembra 2014:

„1. Daňové orgány sú oprávnené vyžadovať od držiteľa informácií akékoľvek informácie, ktoré boli vyžiadané na základe výmeny informácií upravenej dohovormi a zákonmi.

2. Držiteľ informácií je povinný poskytnúť požadované informácie v celom rozsahu, presne a v nezmenenej podobe, v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť požadované informácie. Táto povinnosť zahŕňa zaslanie listín, na ktorých sa tieto informácie zakladajú, v nezmenenej podobe.

...“

18 Článok 3 tohto zákona v znení uplatniteľnom na spory vo veci samej stanovoval:

„1. Príslušný daňový orgán overí formálnu správnosť žiadosti o výmenu informácií. Žiadosť o výmenu informácií je formálne správna, ak sa v nej uvádza právny základ a príslušný orgán, ktorý podal žiadosť, a ak obsahuje ostatné údaje stanovené dohovormi a zákonmi.

...

3. Ak príslušný daňový orgán nemá k dispozícii požadované informácie, riaditeľ príslušného daňového orgánu alebo jeho zástupca doporučeným listom zaslaným držiteľovi informácií oznámi svoje rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť požadované informácie. Doručenie rozhodnutia držiteľovi požadovaných informácií sa považuje za doručenie každej inej osobe, ktorá je v tomto rozhodnutí uvedená.

...“

19 Článok 5 ods. 1 uvedeného zákona znie:

„Ak sa požadované informácie neposkytnú v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť požadované informácie, držiteľovi informácií možno uložiť daňovú administratívnu pokutu až do výšky 250 000 eur. Jej výšku určí riaditeľ príslušného daňového orgánu alebo jeho zástupca.“

20 Článok 6 toho istého zákona v znení uplatniteľnom na spory vo veci samej bol sformulovaný takto:

„1. Proti žiadosti o výmenu informácií a rozhodnutiu o uložení povinnosti, ktoré sú uvedené v článku 3 ods. 1 a 3, nemožno podať nijaký opravný prostriedok.

2. Proti rozhodnutiam uvedeným v článku 5 môže držiteľ informácií na správnom súde podať žalobu o zmenu rozhodnutia. ... Žaloba má odkladný účinok. ...

...“

Zákon z 1. marca 2019

21 Loi du 1^{er} mars 2019 portant modification de la loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (zákon z 1. marca 2019, ktorým sa mení zákon z 25. novembra 2014, ktorým sa stanovuje postup uplatniteľný na výmenu informácií na požiadanie v oblasti daní) (*Mémorial* A 2019, s. 112, ďalej len „zákon z 1. marca 2019“) nadobudol účinnosť 9. marca 2019.

22 Článok 3 ods. 1 zákona z 25. novembra 2014, zmeneného zákonom z 1. marca 2019, stanovuje:

„Príslušný daňový orgán overí formálnu správnosť žiadosti o výmenu informácií. Žiadosť o výmenu informácií je formálne správna, ak sa v nej uvádza právny základ a príslušný orgán, ktorý podal žiadosť, a ak obsahuje ostatné údaje stanovené dohovormi a zákonmi. Príslušný daňový orgán overí, či

požadované informácie nie sú úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti z hľadiska určenia osoby, ktorej sa týka žiadosť o výmenu informácií, a určenia držiteľa informácií, ako aj potrieb predmetného daňového konania.“

23 Článok 6 ods. 1 zákona z 25. novembra 2014, zmeneného zákonom z 1. marca 2019, stanovuje:

„Proti rozhodnutiu o uložení povinnosti uvedenému v článku 3 ods. 3 môže držiteľ informácií podať na správnom súde žalobu o neplatnosť. ...“

Spory vo veci samej a prejudiciálne otázky

24 Spory vo veci samej sú založené na žiadosti o výmenu informácií, ktorú daňová správa Španielskeho kráľovstva zaslala daňovej správe Luxemburského veľkovevodstva s cieľom získať informácie o F. C., fyzickej osobe s trvalým bydliskom v Španielsku, kde sa jej – ako platiteľa dane – týka zisťovanie, ktorého účelom je určiť jej postavenie z hľadiska vnútroštátnych daňových predpisov.

Vec C-245/19

25 Dňa 18. októbra 2016 zaslala španielska daňová správa luxemburskej daňovej správe prvú žiadosť o výmenu informácií týkajúcich sa F. C.

26 Dňa 16. júna 2017 riaditeľ správy priamych daní vyhovel tieto žiadosti a zaslal spoločnosti B rozhodnutie, ktorým jej uložil povinnosť poskytnúť informácie za obdobie od 1. januára 2011 do 31. decembra 2014 týkajúce sa nasledujúcich skutočností:

- zmluvy, ktoré uzavrela spoločnosť B so spoločnosťami E a F v súvislosti s právami F. C.,
- akákoľvek iná zmluva uzavretá buď počas predmetného obdobia, alebo pred týmto obdobím alebo po ňom, ktorá však nadobudla účinnosť počas tohto obdobia a týka sa F. C.,
- všetky faktúry vystavené alebo prijaté v súvislosti s týmito zmluvami, ako aj spôsob ich vymáhania a uhrádzania a
- podrobné údaje o bankových účtoch a finančných inštitúciách, v ktorých sú uložené finančné prostriedky vykázané v účtovnej súvahe.

27 V tomto rozhodnutí bolo navyše uvedené, že podľa článku 6 zákona z 25. novembra 2014 proti nemu nie je prípustný opravný prostriedok.

28 Návrhom doručeným do kancelárie Tribunal administratif (Správny súd, Luxembursko) 17. júla 2017 podala spoločnosť B žalobu, ktorou sa domáhala zmeny uvedeného rozhodnutia a subsidiárne jeho zrušenia.

29 Tribunal administratif (Správny súd) rozsudkom z 26. júna 2018 rozhodol, že má právomoc rozhodnúť o tejto žalobe v rozsahu, v akom sa ňou navrhovalo zrušenie rozhodnutia zo 16. júna 2017, a toto rozhodnutie čiastočne zrušil. Pokiaľ ide o jeho právomoc, konštatoval, že článok 6 ods. 1 zákona z 25. novembra 2014 nie je v súlade s článkom 47 Charty, keďže vylučuje existenciu priamej žaloby proti rozhodnutiu o uložení povinnosti poskytnúť informácie daňovej správe, takže toto ustanovenie nemožno uplatniť. Čo sa týka veci samej, domnieval sa, že určité informácie vyžiadané riaditeľom správy priamych daní nie sú predvídateľne relevantné na účely zisťovania vedeného španielskou daňovou správou, v dôsledku čoho bolo potrebné zrušiť rozhodnutie zo 16. júna 2017 v rozsahu, v akom ním bola spoločnosti B uložená povinnosť poskytnúť tieto informácie.

- 30 Návrhom doručeným do kancelárie Cour administrative (Odvolací správny súd, Luxembursko) 24. júla 2018 podal luxemburský štát proti tomuto rozsudku odvolanie.
- 31 V rámci tohto odvolania tvrdí, že článok 6 ods. 1 zákona z 25. novembra 2014 nie je v rozpore s článkom 47 Charty, keďže nebráni tomu, aby osoba, ktorá je adresátom rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie daňovej správe a ktorá má požadované informácie, mohla v prípade, ak nedodrжала toto rozhodnutie a z tohto dôvodu jej bola uložená sankcia, incidenčným spôsobom napadnúť uvedené rozhodnutie v rámci žaloby o zmenu, ktorú môže podať proti takej sankcii na základe článku 6 ods. 2 tohto zákona. Tribunal administratif (Správny súd) sa teda dopustil nesprávneho posúdenia tým, že nepoužil článok 6 ods. 1 uvedeného zákona a rozhodol, že má právomoc rozhodnúť o žalobe o neplatnosť, ktorá mu bola predložená. Okrem toho tento súd sa nesprávne domnieval, že určité informácie, ktorých sa týkalo rozhodnutie zo 16. júna 2017, nie sú predvídateľne relevantné v zmysle smernice 2011/16.
- 32 Cour administrative (Odvolací správny súd) sa v návrhu na začatie prejudiciálneho konania v prvom rade pýta, či z článkov 7, 8, 47 a 52 Charty vyplýva povinnosť priznať osobe, ktorá je adresátom rozhodnutia, ktorým sa jej ukladá povinnosť poskytnúť informácie, ktoré má k dispozícii, daňovej správe, právo podať priamu žalobu proti tomuto rozhodnutiu popri možnosti takej osoby incidenčným spôsobom napadnúť uvedené rozhodnutie v prípade, ak ho táto osoba nedodrží a z tohto dôvodu sa jej následne uloží sankcia, na základe zákona z 25. novembra 2014, vykladaného so zreteľom na rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373).
- 33 V druhom rade sa vnútroštátny súd – v prípade, ak bude odpoveď na túto prvú otázku kladná – pýta, aký je so zreteľom na články 1 a 5 smernice 2011/16 rozsah preskúmania predvídateľne relevantného charakteru predmetných informácií, ktoré súd prípadne musí vykonať v konaní o takej priamej žalobe.
- 34 Za týchto podmienok Cour administrative (Odvolací správny súd) rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa články 7 [a] 8 a článok 52 ods. 1 [Charty], prípadne v spojení s článkom 47 [Charty], vykladať v tom zmysle, že bránia... právnym predpisom členského štátu, ktoré v rámci pravidiel týkajúcich sa postupu výmeny informácií na požiadanie zavedených predovšetkým s cieľom vykonať [smernicu 2011/16] vylučujú akýkoľvek opravný prostriedok, najmä súdny, zo strany tretej osoby, ktorá je držiteľom informácií, proti rozhodnutiu, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu uloží tejto osobe povinnosť poskytnúť mu informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej iným členským štátom?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku: Majú sa článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16, prípadne s prihliadnutím na meniacu sa povahu výkladu článku 26 vzorovej daňovej dohody [Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) o príjmoch a majetku], vykladať v tom zmysle, že žiadosť o výmenu informácií, spolu s rozhodnutím o uložení povinnosti zo strany príslušného orgánu dožiadaného členského štátu, ktorým sa vyhovie takejto žiadosti, spĺňajú kritérium neexistencie zjavného nedostatku predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ dožadujúci členský štát uvedie totožnosť dotknutého platiteľa dane, obdobie, na ktoré sa vzťahuje zisťovanie v dožadujúcom členskom štáte, a totožnosť držiteľa predmetných informácií, pričom požaduje informácie o zmluvách a s nimi súvisiacich faktúrach a platbách, ktoré nie sú bližšie určené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich uzavrel identifikovaný držiteľ informácií, po druhé ich platnosti počas zdaňovacích rokov, na ktoré sa vzťahuje zisťovanie orgánov dožadujúceho štátu, a po tretie ich spojenia s identifikovaným dotknutým platiteľom dane?“

Vec C-246/19

- 35 Dňa 16. marca 2017 španielska daňová správa zaslala luxemburskej daňovej správe druhú žiadosť o výmenu informácií týkajúcich sa F. C.
- 36 Dňa 29. mája 2017 riaditeľ správy priamych daní vyhovel tieto žiadosti a zaslal banke A rozhodnutie, ktorým jej uložil povinnosť poskytnúť informácie za obdobie od 1. januára 2011 do 31. decembra 2014 týkajúce sa nasledujúcich skutočností:
- meno(-á) aktuálneho(-ych) majiteľa(-ov) určitého bankového účtu,
 - meno(-á) osoby(-ôb) oprávnenej(-ých) nakladať s týmto účtom,
 - meno(-á) osoby(-ôb), ktorá(-é) založila(-li) uvedený účet,
 - výpisy z tohto účtu za predmetné obdobie,
 - skutočný(-í) vlastní(-ci) predmetného účtu,
 - či bol v banke A po 31. decembri 2014 založený iný bankový účet a či finančné prostriedky vložené na tento účet pochádzajú z účtu, ktorý bol predtým založený v tejto banke,
 - výkazy všetkých finančných aktív, ktoré mala F. C. v spoločnosti B, v spoločnosti D alebo v akejkoľvek inej spoločnosti, ktorú F. C. ovládala počas predmetného obdobia, a
 - výkazy finančných aktív, ktorých skutočným vlastníkom počas tohto obdobia podľa všetkého bola F. C.
- 37 V tomto rozhodnutí bolo navyše uvedené, že podľa článku 6 ods. 1 zákona z 25. novembra 2014 proti nemu nie je prípustný opravný prostriedok.
- 38 Návrhom doručeným do kancelárie Tribunal administratif (Správny súd) 17. júla 2017 spoločnosti B, C a D, ako aj F. C. podali žalobu, ktorou sa domáhali zmeny uvedeného rozhodnutia a subsidiárne jeho zrušenia.
- 39 Tribunal administratif (Správny súd) rozsudkom z 26. júna 2018 rozhodol, že má právomoc rozhodnúť o tejto žalobe v rozsahu, v akom sa ňou navrhovalo zrušenie rozhodnutia z 29. mája 2017, a toto rozhodnutie čiastočne zrušil, pričom sa opierať o dôvody podobné tým, ktoré sú zhrnuté v bode 29 tohto rozsudku.
- 40 Návrhom doručeným do kancelárie Cour administrative (Odvolací správny súd) 24. júla 2018 podal luxemburský štát proti tomuto rozsudku odvolanie.
- 41 Cour administrative (Odvolací správny súd) v návrhu na začatie prejudiciálneho konania kladie otázky podobné tým, ktoré sú zhrnuté v bodoch 32 a 33 tohto rozsudku, pričom zdôrazňuje skutočnosť, že predmetom veci C-246/19 nie sú žaloby podané osobou, ktorá je adresátom rozhodnutia, ktorým sa jej ukladá povinnosť poskytnúť informácie, ktoré má k dispozícii, daňovej správe členského štátu, ako je to vo veci C-245/19, ale žaloby podané osobami, ktoré majú iné postavenie, a to jednak postavenie platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie začaté daňovou správou iného členského štátu, a jednak postavenie tretích osôb, ktoré majú s týmto platiteľom dane právne, bankové, finančné alebo všeobecnejšie ekonomické vzťahy.

42 Za týchto podmienok Cour administrative (Odvolací správny súd) rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa články 7 [a] 8 a článok 52 ods. 1 [Charty], prípadne v spojení s článkom 47 [Charty], vykladať v tom zmysle, že bránia... právnym predpisom členského štátu, ktoré v rámci pravidiel týkajúcich sa postupu výmeny informácií na požiadanie zavedených predovšetkým s cieľom vykonať [smernicu 2011/16] vylučujú akýkoľvek opravný prostriedok, najmä súdny, zo strany platiteľa dane, ktorého sa týka [zisťovanie v inom členskom štáte], a tretej dotknutej osoby proti rozhodnutiu, ktorým príslušný orgán [prvého uvedeného] členského štátu uloží držiteľovi informácií povinnosť poskytnúť mu informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej [týmto] iným členským štátom?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku: Majú sa článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16, prípadne s prihliadnutím na meniacu sa povahu výkladu článku 26 vzorovej daňovej dohody OECD [o príjmoch a majetku], vykladať v tom zmysle, že žiadosť o výmenu informácií, spolu s rozhodnutím o uložení povinnosti zo strany príslušného orgánu dožiadaného členského štátu, ktorým sa vyhovie takejto žiadosti, spĺňajú kritérium neexistencie zjavného nedostatku predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ dožadujúci členský štát uvedie totožnosť dotknutého platiteľa dane, obdobie, na ktoré sa vzťahuje zisťovanie v dožadujúcom členskom štáte, a totožnosť držiteľa predmetných informácií, pričom požaduje informácie o bankových účtoch a finančných aktívach, ktoré nie sú bližšie určené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich vlastní identifikovaný držiteľ informácií, po druhé zdaňovacích rokov, na ktoré sa vzťahuje zisťovanie orgánov dožadujúceho štátu, a po tretie ich spojenia s identifikovaným dotknutým platiteľom dane?“

43 Rozhodnutím predsedu Súdného dvora z 3. mája 2019 boli veci C-245/19 a C-246/19 spojené na účely písomnej a ústnej časti konania, ako aj vyhlásenia rozsudku.

O prejudiciálnych otázkach

O prvých otázkach vo veciach C-245/19 a C-246/19

Úvodné poznámky

44 Svojimi prvými otázkami vo veciach C-245/19 a C-246/19 sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 47 Charty, v spojení s článkami 7 a 8, ako aj článkom 52 ods. 1 Charty, vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby právne predpisy členského štátu, ktorými sa vykonáva postup výmeny informácií na požiadanie zavedený smernicou 2011/16, vylučovali možnosť, aby rozhodnutie, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, napadla po prvé taká osoba, po druhé platiteľ dane, ktorého sa týka zisťovanie v tomto inom členskom štáte, na základe ktorého bola podaná uvedená žiadosť, a po tretie tretie osoby, ktorých sa predmetné informácie týkajú.

45 Ako vyplýva z článku 51 ods. 1 Charty, ustanovenia tejto charty sú určené pre členské štáty výlučne vtedy, ak vykonávajú právo Únie.

46 O také vykonávanie práva Únie, ktoré má za následok, že sa uplatní Charta, ide, ak členský štát prijme právne predpisy, ktoré spresňujú pravidlá týkajúce sa postupu výmeny informácií na požiadanie zavedeného smernicou 2011/16 (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, body 34 až 37), najmä tým, že stanoví, že príslušný orgán môže prijať rozhodnutie, ktorým držiteľovi informácií uloží povinnosť poskytnúť mu ich.

- 47 Článok 47 Charty v prvom odseku stanovuje, že každý, koho práva a slobody zaručené právom Únie sú porušené, má za podmienok ustanovených v tomto článku právo na účinný prostriedok nápravy. Tomuto právu zodpovedá povinnosť členských štátov ustanoviť v oblastiach, na ktoré sa vzťahuje právo Únie, prostriedky nápravy potrebné na zabezpečenie účinnej právnej ochrany, ktorá im vyplýva z článku 19 ods. 1 druhého pododseku ZEÚ.
- 48 Článok 7 Charty zakotvuje právo na rešpektovanie súkromného života a článok 8 Charty zakotvuje právo na ochranu osobných údajov.
- 49 Žiadne z týchto troch základných práv nie je absolútnou výsadou, keďže každé z nich sa musí vnímať vo vzťahu k jeho úlohe v spoločnosti (pokiaľ ide o právo na účinný prostriedok nápravy, pozri rozsudok z 18. marca 2010, *Alassini a i.*, C-317/08 až C-320/08, EU:C:2010:146, bod 63, ako aj citovanú judikatúru, a pokiaľ ide o právo na rešpektovanie súkromného života a právo na ochranu osobných údajov, pozri rozsudok zo 16. júla 2020, *Facebook Ireland a Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, bod 172, ako aj citovanú judikatúru).
- 50 Pokiaľ teda v danom prípade ide o viaceré práva zaručené Chartou, ktoré si môžu navzájom odporovať, nevyhnutné vyváženie týchto práv, ktoré treba vykonať s cieľom zabezpečiť spravodlivú rovnováhu medzi ochranou spojenou s každým z nich, môže viesť k obmedzeniu týchto práv (pozri v tomto zmysle rozsudky z 29. januára 2008, *Promusicae*, C-275/06, EU:C:2008:54, body 63 až 65, a z 27. marca 2014, *UPC Telekabel Wien*, C-314/12, EU:C:2014:192, bod 46).
- 51 Okrem toho článok 52 ods. 1 Charty stanovuje, že výkon práv a slobôd zaručených touto chartou možno obmedziť pod podmienkou, že tieto obmedzenia po prvé sú ustanovené zákonom, po druhé rešpektujú podstatu predmetných práv a slobôd a po tretie za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality sú nevyhnutné a skutočne zodpovedajú cieľom všeobecného záujmu, ktoré sú uznané Úniou, alebo sú potrebné na ochranu práv a slobôd iných.
- 52 V prejednávanom prípade si však tri predmetné základné práva nemôžu navzájom odporovať, ale majú sa dopĺňať. Účinnosť ochrany, ktorú má článok 47 Charty poskytovať nositeľovi práva zaručeného týmto článkom, sa totiž môže prejaviť a posudzovať len vo vzťahu k hmotným právam, aké sú uvedené v článkoch 7 a 8 Charty.
- 53 Z prvých otázok vo veciach C-245/19 a C-246/19, vykladaných z hľadiska odôvodnenia týchto otázok, konkrétnejšie vyplýva, že vnútroštátny súd sa pýta, či sa má článok 47 Charty vykladať v tom zmysle, že vnútroštátne právne predpisy môžu odňať držiteľovi informácií, platiteľovi dane, ktorého sa týka daňové zisťovanie, a tretím osobám, ktorých sa tieto informácie týkajú, možnosť podať priamu žalobu proti rozhodnutiu o uložení povinnosti poskytnúť uvedené informácie daňovej správe, pričom uvedený súd sa domnieva, že toto rozhodnutie môže zasiahnuť do práv, ktoré týmto rôznym osobám zaručujú články 7 a 8 Charty.

O práve na účinný prostriedok nápravy, ktoré zaručuje článok 47 Charty

- 54 Ako vyplýva z ustálenej judikatúry Súdneho dvora, práva na účinný prostriedok nápravy sa možno dovoľávať len na základe článku 47 Charty, pričom obsah tohto článku nemusí byť spresnený inými ustanoveniami práva Únie alebo ustanoveniami vnútroštátneho práva členských štátov (rozsudky zo 17. apríla 2018, *Egenberger*, C-414/16, EU:C:2018:257, bod 78, a z 29. júla 2019, *Torubarov*, C-556/17, EU:C:2019:626, bod 56).
- 55 Predpokladom priznania tohto práva v danom posudzovanom prípade však je – ako vyplýva z článku 47 prvého odseku Charty – že osoba, ktorá ho dovoľáva, sa domáha práv alebo slobôd zaručených právom Únie.

– O práve držiteľa informácií, ktorému príslušný orgán uloží povinnosť poskytnúť ich, na účinný prostriedok nápravy

- 56 Ako vyplýva z vyjadrení vnútroštátneho súdu zhrnutých v bode 26 tohto rozsudku a z vnútroštátnych ustanovení citovaných v bodoch 17 až 19 tohto rozsudku, držiteľom informácií, o ktorého ide vo veci samej, je právnická osoba, ktorej príslušný vnútroštátny orgán adresoval rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť tieto informácie, za nedodržanie ktorého možno uložiť sankciu.
- 57 Čo sa týka v prvom rade otázky, či takej osobe treba v prípade takeého rozhodnutia priznať právo na účinný prostriedok nápravy zaručené článkom 47 Charty, na úvod je potrebné poukázať na to, že z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že ochrana tak fyzických, ako aj právnických osôb proti svojvoľným alebo neprimeraným zásahom verejnej moci do oblasti ich súkromnej činnosti predstavuje všeobecnú zásadu práva Únie (rozsudky z 21. septembra 1989, Hoechst/Komisia, 46/87 a 227/88, EU:C:1989:337, bod 19, ako aj z 13. septembra 2018, UBS Europe a i., C-358/16, EU:C:2018:715, bod 56).
- 58 Tejto ochrany ako práva zaručeného právom Únie v zmysle článku 47 prvého odseku Charty sa pritom právnická osoba môže dovolávať, ak chce napadnúť na súde akt, ktorý jej spôsobuje ujmu, akým je rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie alebo sankcia uložená z dôvodu nedodržania tohto rozhodnutia (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, body 51 a 52).
- 59 Z toho vyplýva, že právnickej osobe, ktorej príslušný vnútroštátny orgán adresoval rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, treba v prípade takeého rozhodnutia priznať právo na účinný prostriedok nápravy zaručené článkom 47 Charty.
- 60 Pokiaľ ide v druhom rade o to, či vnútroštátne právne predpisy môžu obmedziť výkon tohto práva, z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že normotvorca Únie alebo – v prípade, ak v tejto oblasti neexistuje právna úprava Únie – členské štáty môžu obmedziť výkon práva na účinný prostriedok nápravy pred súdom zakotveného v článku 47 Charty, ak sú dodržané podmienky stanovené v článku 52 ods. 1 Charty (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, Star Storage a i., C-439/14 a C-488/14, EU:C:2016:688, body 46 a 49).
- 61 V prejednávacom prípade zo žiadneho ustanovenia smernice 2011/16, na vykonanie ktorej boli prijaté právne predpisy, o ktoré ide vo veci samej, nevyplýva, že normotvorca Únie mal v úmysle obmedziť výkon práva na účinný prostriedok nápravy v prípade rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej.
- 62 Okrem toho smernica 2011/16 v článku 25 ods. 1 odkazuje na právnu úpravu Únie týkajúcu sa spracovania osobných údajov, pričom stanovuje, že každá výmena informácií podľa tejto smernice podlieha ustanoveniam smernice 95/46, ktorá – ako bolo pripomenuté v bode 11 tohto rozsudku – bola s účinnosťou od 25. mája 2018, teda po prijatí rozhodnutí, o ktoré ide vo veci samej, zrušená a nahradená nariadením 2016/679, ktorého cieľom je najmä zabezpečiť a spresniť právo na ochranu osobných údajov zaručené článkom 8 Charty.
- 63 V článku 22 smernice 95/46, ktorého obsah bol v podstate prevzatý do článku 79 nariadenia 2016/679, sa navyše zdôrazňuje, že v prípade porušenia práv, ktoré mu zaručujú ustanovenia uplatniteľné na spracovanie takých údajov, musí mať každý k dispozícii súdny prostriedok nápravy.
- 64 Z toho vyplýva, že normotvorca Únie sám neobmedzil výkon práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v článku 47 Charty a že členské štáty môžu obmedziť výkon tohto práva pod podmienkou, že dodržia požiadavky stanovené v článku 52 ods. 1 Charty.

- 65 Ako bolo pripomenuté v bode 51 tohto rozsudku, toto ustanovenie okrem iného vyžaduje, aby každé obmedzenie výkonu práv a slobôd zaručených Chartou rešpektovalo ich podstatu.
- 66 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že podstata práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v článku 47 Charty zahŕňa okrem iného možnosť nositeľa tohto práva obrátiť sa na súd, ktorý má právomoc zabezpečiť rešpektovanie práv, ktoré mu zaručuje právo Únie, a na tento účel preskúmať všetky skutkové a právne otázky relevantné pre rozhodnutie sporu, ktorý mu bol predložený (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. novembra 2012, Otis a i., C-199/11, EU:C:2012:684, bod 49, ako aj z 12. decembra 2019, Aktiva Finants, C-433/18, EU:C:2019:1074, bod 36). Táto osoba navyše na to, aby sa mohla obrátiť na taký súd, nemôže byť nútená porušiť právnu normu alebo povinnosť a vystaviť sa sankcii spojenej s týmto porušením (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. apríla 2004, Komisia/Jégo-Quéré, C-263/02 P, EU:C:2004:210, bod 35; z 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, bod 64, ako aj z 3. októbra 2013, Inuit Tapiriit Kanatami a i./Parlament a Rada, C-583/11 P, EU:C:2013:625, bod 104).
- 67 V prejednávanom prípade pritom z vyjadrení vnútroštátneho súdu zhrnutých v bode 32 tohto rozsudku vyplýva, že vzhľadom na právne predpisy, o ktoré ide vo veci samej, adresát rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, má možnosť incidenčným spôsobom napadnúť uvedené rozhodnutie len v prípade, že jednak nedodrží toto rozhodnutie a jednak sa mu neskôr z tohto dôvodu uloží sankcia, a to v rámci žaloby, ktorú môže podať proti takej sankcii.
- 68 Z toho vyplýva, že v prípade svojvoľného alebo neprimeraného rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie sa taká osoba nemôže obrátiť na súd, pokiaľ neporuší toto rozhodnutie tým, že odmietne splniť povinnosť, ktorá je v ňom uložená, a tak sa vystaví sankcii spojenej s nedodržaním tohto rozhodnutia. Túto osobu preto nemožno považovať za osobu, ktorá požíva účinnú súdnu ochranu.
- 69 Za týchto podmienok treba konštatovať, že vnútroštátne právne predpisy, o aké ide vo veci samej, ktoré vylučujú možnosť, aby držiteľ informácií, ktorému príslušný vnútroštátny orgán adresuje rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť tieto informácie, podal priamu žalobu proti tomuto rozhodnutiu, nerešpektuje podstatu práva na účinný prostriedok nápravy zaručeného článkom 47 Charty, a preto článok 52 ods. 1 Charty bráni takým právnym predpisom.
- *O práve platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, na účinný prostriedok nápravy*
- 70 Ako vyplýva z vyjadrení vnútroštátneho súdu zhrnutých v bode 24 tohto rozsudku, platiteľom dane, o ktorého ide vo veci samej, je fyzická osoba, ktorá má trvalé bydlisko v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom má sídlo orgán, ktorý vydal rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, o ktoré ide vo veci samej, a ktorého sa v tomto členskom štáte týka zisťovanie, ktorého účelom je určiť jeho postavenie z hľadiska daňových predpisov uvedeného členského štátu.
- 71 Okrem toho zo znenia rozhodnutí o uložení povinnosti poskytnúť informácie, o ktoré ide vo veci samej, citovaného v bodoch 26 a 36 tohto rozsudku, vyplýva, že informácie, ktoré sa podľa týchto rozhodnutí musia poskytnúť orgánu, ktorý ich vydal, sa týkajú bankových účtov a finančných aktív, ktorých majiteľom alebo skutočným vlastníkom je táto osoba, ako aj rôznych právnych, bankových, finančných alebo všeobecnejšie ekonomických operácií, ktoré uvedená osoba alebo tretie osoby konajúce na jej účet alebo v jej záujme mohli uskutočniť.
- 72 Čo sa týka v prvom rade otázky, či sa takej osobe v prípade takých rozhodnutí musí priznať právo na účinný prostriedok nápravy zakotvené v článku 47 Charty, je potrebné poukázať na to, že táto osoba je zjavne jednak nositeľom práva na rešpektovanie súkromného života zaručeného článkom 7 Charty

a jednak nositeľom práva na ochranu osobných údajov zaručeného článkom 8 ods. 1 Charty, ktoré je úzko spojené – pokiaľ ide o fyzické osoby – s ich právom na rešpektovanie súkromného života [rozsudky z 9. novembra 2010, Volker und Markus Schecke a Eifert, C-92/09 a C-93/09, EU:C:2010:662, bod 47, ako aj z 18. júna 2020, Komisia/Maďarsko (Transparentnosť združení), C-78/18, EU:C:2020:476, body 123 a 126].

- 73 Okrem toho z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že poskytnutie informácií týkajúcich sa identifikovanej alebo identifikovateľnej fyzickej osoby tretej osobe vrátane orgánu verejnej moci, ako aj opatrenie, ktorým sa vyžaduje alebo umožňuje toto poskytnutie – bez toho, aby bolo dotknuté ich prípadné odôvodnenie –, predstavujú zásahy do práva tejto osoby na rešpektovanie jej súkromného života, ako aj do jej práva na ochranu jej osobných údajov, nezávisle od toho, či tieto informácie majú alebo nemajú citlivú povahu, a bez ohľadu na ich neskoršie použitie, pokiaľ sa pri ich poskytnutí nedodržia právne predpisy Únie a prípadne vnútroštátne právne predpisy prijaté na tento účel [pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. júna 2020, Komisia/Maďarsko (Transparentnosť združení), C-78/18, EU:C:2020:476, body 124 a 126, ako aj zo 16. júla 2020, Facebook Ireland a Schrems, C-311/18, EU:C:2020:559, bod 171 a citovanú judikatúru].
- 74 Poskytnutie informácií týkajúcich sa identifikovanej alebo identifikovateľnej fyzickej osoby, akými sú informácie spomenuté v bode 71 tohto rozsudku, príslušnému vnútroštátnemu orgánu a opatrenie, ktoré – tak ako rozhodnutia uvedené v tom istom bode – vyžaduje ich poskytnutie, teda môžu porušiť právo na rešpektovanie súkromného života dotknutej osoby, ako aj jej právo na ochranu jej osobných údajov.
- 75 Platiteľovi dane, aký je uvedený v bode 70 tohto rozsudku, preto treba v prípade rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, priznať právo na účinný prostriedok nápravy zaručené článkom 47 Charty.
- 76 Pokiaľ ide o v druhom rade o to, či výkon tohto práva možno obmedziť na základe článku 52 ods. 1 Charty tým, že sa vylúči, aby taká osoba mohla podať priamu žalobu proti tomuto rozhodnutiu, je potrebné pripomenúť, že také obmedzenie musí byť po prvé ustanovené zákonom, čo najmä vyžaduje – ako vyplýva z ustálenej judikatúry Súdneho dvora –, aby jeho právny základ jasne a presne definoval rozsah takého obmedzenia (rozsudky zo 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 81, a z 8. septembra 2020, Recorded Artists Actors Performers, C-265/19, EU:C:2020:677, bod 86).
- 77 V prejednávacom prípade zo znenia vnútroštátnych právnych predpisov, o ktoré ide vo veci samej, vyplýva, že táto požiadavka je dodržaná.
- 78 Po druhé musí byť rešpektovaná podstata práva na účinný prostriedok nápravy, pričom túto požiadavku treba posúdiť najmä vzhľadom na skutočnosti uvedené v bode 66 tohto rozsudku.
- 79 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že uvedená požiadavka sama osebe nevyžaduje, aby nositeľ tohto práva mal k dispozícii priamy opravný prostriedok, ktorého hlavným cieľom je spochybníť dané opatrenie, pokiaľ navyše na jednotlivých príslušných vnútroštátnych súdoch možno podať jeden alebo viacero opravných prostriedkov, ktoré mu umožňujú incidenčným spôsobom dosiahnuť súdne preskúmanie tohto opatrenia, ktorým sa zabezpečí dodržiavanie práv a slobôd, ktoré mu zaručuje právo Únie, bez toho, aby sa na tento účel musel vystaviť riziku uloženia sankcie v prípade nedodržania predmetného opatrenia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, body 47, 49, 53 až 55, 61 a 64, ako aj z 21. novembra 2019, Deutsche Lufthansa, C-379/18, EU:C:2019:1000, bod 61).
- 80 V prejednávacom prípade treba v tomto smere poukázať na to, že situácia platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, je odlišná od situácie držiteľa informácií, ktoré sa týkajú platiteľa dane. Ako sa totiž uvádza v bode 68 tohto rozsudku, táto posledná uvedená osoba by v prípade, ak by nemala možnosť

podať priamu žalobu proti rozhodnutiu, ktoré jej je adresované a ktorým sa jej ukladá právna povinnosť poskytnúť predmetné informácie, bola zbavená akejkoľvek účinnej súdnej ochrany. Naopak, dotknutý platiteľ dane nie je adresátom takého rozhodnutia a nevyplýva mu z neho nijaká právna povinnosť, a teda ani riziko uloženia sankcie v prípade jeho nedodržania. Taký platiteľ dane preto nie je nútený konať protiprávne na to, aby mohol uplatniť svoje právo na účinný prostriedok nápravy, takže judikatúra citovaná v druhej vete bodu 66 tohto rozsudku sa na neho nevzťahuje.

- 81 Okrem toho rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, sa vydáva v rámci predbežnej fázy zisťovania týkajúceho sa dotknutého platiteľa dane, počas ktorej sa získavajú informácie o daňovej situácii tohto platiteľa dane a ktorá nemá kontradiktórny charakter. Len neskoršia fáza uvedeného zisťovania, ktorá sa začína zaslaním návrhu na opravu alebo dorubenie dane dotknutému platiteľovi dane, jednak má kontradiktórny charakter, čo znamená, že tento platiteľ dane môže uplatniť svoje právo byť vypočutý (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. októbra 2013, Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, body 40 a 44), a jednak môže vyústiť do prijatia rozhodnutia o oprave alebo dorubení dane adresovaného uvedenému platiteľovi dane.
- 82 Toto posledné uvedené rozhodnutie je pritom aktom, vo vzťahu ku ktorému musí mať dotknutý platiteľ dane právo na účinný prostriedok nápravy, čo vyžaduje, aby súd, ktorému bol spor predložený, mal právomoc preskúmať všetky právne a skutkové otázky relevantné pre rozhodnutie tohto sporu, ako sa uvádza v bode 66 tohto rozsudku, a najmä overiť, či dôkazy, na ktorých je tento akt založený, neboli získané alebo použité v rozpore s právami a slobodami, ktoré dotknutej osobe zaručuje právo Únie (pozri analogicky rozsudok zo 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, body 87 až 89).
- 83 Ak teda rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, vedie vnútroštátny orgán, ktorý požiadal o tieto informácie, k prijatiu rozhodnutia o oprave alebo dorubení dane, ktoré sa zakladá na uvedených informáciách ako dôkazoch, platiteľ dane, ktorého sa týka zisťovanie, má možnosť incidenčným spôsobom napadnúť prvé z týchto rozhodnutí, ako aj podmienky získania a použitia dôkazov získaných na základe tohto rozhodnutia v rámci žaloby, ktorú môže podať proti druhému z uvedených rozhodnutí.
- 84 Preto treba konštatovať, že vnútroštátne právne predpisy, o aké ide vo veci samej, nenarušajú podstatu práva na účinný prostriedok nápravy zaručeného dotknutému platiteľovi dane. Okrem toho neobmedzujú prístup tohto platiteľa dane k prostriedkom nápravy podľa článku 79 ods. 1 nariadenia 2016/679, ktorým sa preberá a mení článok 22 smernice 95/46, ak sa uvedený platiteľ dane domnieva, že v dôsledku spracúvania jeho osobných údajov došlo k porušeniu jeho práv ustanovených v tomto nariadení.
- 85 Po tretie, ako sa uvádza v bode 51 tohto rozsudku, také vnútroštátne právne predpisy musia byť za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality nevyhnutné a skutočne zodpovedať cieľu všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou. Je teda potrebné postupne overiť, či tieto právne predpisy zodpovedajú cieľu všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou, a ak áno, či sú v súlade so zásadou proporcionality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júla 2017, Fries, C-190/16, EU:C:2017:513, bod 39, ako aj z 12. júla 2018, Spika a i., C-540/16, EU:C:2018:565, bod 40).
- 86 V tejto súvislosti vnútroštátny súd zdôrazňuje, že právnymi predpismi, o ktoré ide vo veci samej, sa vykonáva smernica 2011/16, v odôvodnení 27 ktorej sa predpokladá zavedenie potrebných a primeraných obmedzení ochrany fyzických osôb pri spracovaní ich osobných údajov, ako ju zaručuje smernica 95/46, a ktorej odôvodnenia 1 a 2 stanovujú, že cieľom tejto smernice je prispievať k boju proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom posilnením spolupráce medzi príslušnými vnútroštátnymi orgánmi v tejto oblasti.

- 87 Tento cieľ je pritom cieľom všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou, v zmysle článku 52 ods. 1 Charty [pozri v tomto zmysle rozsudky z 22. októbra 2013, *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, bod 32; zo 17. decembra 2015, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 76, ako aj z 26. februára 2019, X (*Sprostredkovateľské spoločnosti so sídlom v tretích krajinách*), C-135/17, EU:C:2019:136, body 74 a 75], ktorý umožňuje obmedziť výkon práv zaručených článkami 7, 8 a 47 Charty, či už sa posudzujú jednotlivo, alebo vo vzájomnej súvislosti.
- 88 Z toho vyplýva, že cieľ sledovaný vnútroštátnymi právnymi predpismi, o ktoré ide vo veci samej, je cieľom všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou.
- 89 Tento cieľ týkajúci sa boja proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom sa prejavuje najmä v článkoch 5 až 7 smernice 2011/16 zavedením postupu výmeny informácií na požiadanie, ktorý umožňuje príslušným vnútroštátnym orgánom efektívne a rýchlo navzájom spolupracovať pri získavaní informácií v rámci zisťovaní týkajúcich sa konkrétneho platiteľa dane (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, body 46, 47 a 77).
- 90 Záujem na efektívnosti a rýchlosti tejto spolupráce, ktorá je konkretizáciou cieľa týkajúceho sa boja proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom, na ktorom je založená smernica 2011/16, pritom vyžaduje najmä dodržiavať všetky lehoty stanovené v článku 7 tejto smernice.
- 91 Vzhľadom na túto situáciu je potrebné konštatovať, že vnútroštátne právne predpisy, ktoré vylučujú možnosť, aby platiteľ dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, ktorá viedla príslušný vnútroštátny orgán k prijatiu rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, akým sú rozhodnutia, o ktoré ide vo veci samej, podal proti tomuto rozhodnutiu priamu žalobu, sú vhodné na uskutočnenie cieľa týkajúceho sa boja proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom sledovaného smernicou 2011/16 a potrebné na uskutočnenie tohto cieľa.
- 92 Uvedené predpisy sa navyše nezdájú neprimerané, keďže jednak z takého rozhodnutia dotknutému platiteľovi dane nevyplýva nijaká právna povinnosť ani riziko sankcie a jednak tento platiteľ dane má možnosť incidenčným spôsobom napadnúť toto rozhodnutie v rámci žaloby proti neskoršiemu rozhodnutiu o oprave alebo dorubení dane.
- 93 Za týchto podmienok je potrebné konštatovať, že článok 47 Charty, v spojení s článkami 7 a 8, ako aj s článkom 52 ods. 1 Charty, nebráni tomu, aby vnútroštátne právne predpisy, o aké ide vo veci samej, vylučovali možnosť, aby rozhodnutie, ktorým príslušný orgán členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, bolo napadnuté priamou žalobou podanou platiteľom dane, ktorého sa v tomto inom členskom štáte týka zisťovanie, na základe ktorého bola táto žiadosť podaná.

– *O práve dotknutých tretích osôb na účinný prostriedok nápravy*

- 94 Ako vyplýva z bodov 26, 36 a 71 tohto rozsudku, dotknuté tretie osoby, o ktorých sa zmieňuje vnútroštátny súd, sú právnické osoby, s ktorými platiteľ dane, ktorého sa týka zisťovanie, na ktorom sú založené rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, o ktoré ide vo veci samej, má alebo môže mať právne, bankové, finančné alebo všeobecnejšie ekonomické vzťahy.
- 95 V prvom rade je potrebné určiť, či takým tretím osobám v situácii, o akú ide vo veci samej, treba priznať právo na účinný prostriedok nápravy zakotvené v článku 47 Charty.

- 96 V tejto súvislosti treba poznamenať, že – tak ako právnická osoba, ktorá je držiteľom informácií a ktorej príslušný vnútroštátny orgán adresuje rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť tieto informácie – tieto tretie osoby sa môžu dovoliavať ochrany proti svojvoľným alebo neprímeraným zásahom verejnej moci do oblasti ich súkromnej činnosti, ktorú požíva každá fyzická alebo právnická osoba na základe všeobecnej zásady práva Únie uvedenej v bode 57 tohto rozsudku, aj keď sa v nijakom prípade nemožno domnievať, že poskytnutie právnych, bankových, finančných alebo všeobecnejšie ekonomických informácií o nich orgánu verejnej moci sa dotýka podstaty tejto činnosti (pozri v tomto zmysle rozhodnutie ESĽP zo 16. júna 2015, Othymia Investments BV v. Holandsko, CE:ECHR:2015:0616DEC007529210, bod 37, ako aj rozsudky ESĽP zo 7. júla 2015, M. N. a i. v. San Maríno, CE:ECHR:2015:0707JUD002800512, body 51 a 54, a z 22. decembra 2015, G. S. B. v. Švajčiarsko, CE:ECHR:2015:1222JUD002860111, body 51 a 93).
- 97 Takým tretím osobám preto treba priznať právo na účinný prostriedok nápravy v prípade rozhodnutia o uložení povinnosti poskytnúť informácie, ktoré by mohlo porušiť ich právo na túto ochranu.
- 98 Čo sa týka v druhom rade otázky, či výkon práva na účinný prostriedok nápravy zaručeného tretím osobám, ktorých sa týkajú predmetné informácie, môže byť obmedzený tak, aby tieto osoby nemohli v prípade takého rozhodnutia podať priamu žalobu, treba po prvé zdôrazniť, že vnútroštátne právne predpisy, o ktoré ide vo veci samej, jasne a presne vymedzujú obmedzenie výkonu tohto práva, ktoré z nich vyplýva.
- 99 Pokiaľ ide po druhé o požiadavku týkajúcu sa rešpektovania podstaty práva na účinný prostriedok nápravy, je potrebné poukázať na to, že tretie osoby, ktorých sa týkajú predmetné informácie, nemajú – na rozdiel od osoby, ktorá je držiteľom týchto informácií a ktorej príslušný orgán členského štátu adresoval rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť tieto informácie – právnu povinnosť poskytnúť uvedené informácie, a teda ani nie sú vystavené riziku, že v prípade nedodržania takej právnej povinnosti im bude uložená sankcia. Judikatúra citovaná v druhej vete bodu 66 tohto rozsudku sa preto na ne nevzťahuje.
- 100 Okrem toho je pravda, že poskytnutie informácií o uvedených tretích osobách orgánu verejnej moci osobou, ktorá je adresátom rozhodnutia, ktorým sa im ukladá povinnosť poskytnúť uvedené informácie tomuto orgánu verejnej moci, môže zasiahnuť do práva týchto tretích osôb na ochranu proti svojvoľným alebo neprímeraným zásahom verejnej moci do oblasti ich súkromnej činnosti, a tým im spôsobiť ujmu.
- 101 Z judikatúry Súdneho dvora však vyplýva, že možnosť danej osoby podliehajúcej súdnej právomoci domáhať sa, aby súd určil, že došlo k porušeniu práv, ktoré im zaručuje právo Únie, a získať náhradu škody, ktorú im toto porušenie spôsobilo, zabezpečuje tejto osobe podliehajúcej súdnej právomoci účinnú súdnu ochranu, pokiaľ súd, ktorému bol spor predložený, má možnosť preskúmať akt alebo opatrenie, ktoré spôsobili uvedené porušenie a uvedenú škodu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, bod 58).
- 102 Z toho vyplýva, že v prejednávacom prípade rešpektovanie podstaty práva na účinný prostriedok nápravy nevyžaduje, aby osoby podliehajúce súdnej právomoci, akými sú tretie osoby, ktorých sa týkajú predmetné informácie, pričom však nemajú právnu povinnosť poskytnúť tieto informácie, a teda ani nie sú vystavené riziku, že v prípade nedodržania takej právnej povinnosti im bude uložená sankcia, mali navyše možnosť podať proti rozhodnutiu o uložení povinnosti poskytnúť uvedené informácie priamu žalobu.
- 103 Po tretie treba pripomenúť, že vnútroštátne právne predpisy, o ktoré ide vo veci samej, sledujú cieľ všeobecného záujmu, ktorý je uznaný Úniou, ako sa uvádza v bodoch 86 až 88 tohto rozsudku.

- 104 Pokiaľ ide o požiadavku týkajúcu sa nevyhnutnosti a primeranosti týchto právnych predpisov vzhľadom na taký cieľ, treba ju považovať – ako to vyplýva z bodov 90 až 92 tohto rozsudku – za splnenú jednak vzhľadom na lehoty, ktoré sa musia dodržať na zabezpečenie efektívnosti a rýchlosti postupu výmeny informácií, ktorý je konkretizáciou cieľa týkajúceho sa boja proti medzinárodným daňovým podvodom a únikom, na ktorom je založená smernica 2011/16, a jednak vzhľadom na možnosť dotknutých osôb domáhať sa, aby súd určil, že došlo k porušeniu práv, ktoré im zaručuje právo Únie, a získať náhradu škody spôsobenej týmto porušením.
- 105 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy je potrebné odpovedať na prvé otázky vo veciach C-245/19 a C-246/19 tak, že článok 47 Charty, v spojení s článkami 7 a 8, ako aj s článkom 52 ods. 1 Charty, sa má vykladať v tom zmysle, že
- bráni tomu, aby právne predpisy členského štátu, ktorými sa vykonáva postup výmeny informácií na požiadanie zavedený smernicou 2011/16, vylučovali možnosť, aby rozhodnutie, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, bolo napadnuté opravným prostriedkom podaným takou osobou, a
 - nebráni tomu, aby také právne predpisy vylučovali možnosť, aby bolo také rozhodnutie napadnuté opravnými prostriedkami podanými platiteľom dane, ktorého sa v tomto inom členskom štáte týka zisťovanie, na základe ktorého bola uvedená žiadosť podaná, ako aj tretími osobami, ktorých sa týkajú predmetné informácie.

O druhej otázke vo veci C-245/19

- 106 Vzhľadom na odpovede na prvé otázky vo veciach C-245/19 a C-246/19 a na skutočnosť, že druhé otázky v týchto veciach boli položené len pre prípad, že odpoveď na prvé otázky bude kladná, je potrebné odpovedať len na druhú otázku vo veci C-245/19.
- 107 Touto otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16 majú vykladať v tom zmysle, že rozhodnutie, ktorým príslušný orgán členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, treba, v spojení s touto žiadosťou, považovať za rozhodnutie týkajúce sa informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ je v ňom uvedená totožnosť osoby, ktorá je držiteľom predmetných informácií, totožnosť platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, a obdobie, na ktoré sa toto zisťovanie vzťahuje, a pokiaľ sa týka zmlúv, faktúr a platieb, ktoré síce nie sú presne označené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich uzavrela alebo uskutočnila osoba, ktorá je držiteľom informácií, po druhé skutočnosti, že boli uzavreté alebo uskutočnené počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje toto zisťovanie, a po tretie ich spojenia s dotknutým platiteľom dane.
- 108 Článok 1 ods. 1 smernice 2011/16 stanovuje, že členské štáty vzájomne spolupracujú s cieľom vymieňať si informácie, ktoré sú predvídateľne relevantné pre správu a vynucovanie ich vnútroštátnych právnych predpisov týkajúcich sa daní.
- 109 V článku 5 tejto smernice sa zasa uvádza, že na žiadosť vnútroštátneho orgánu, ktorý chce, aby mu také informácie boli poskytnuté, nazvaného „dožadujúci orgán“, mu orgán, ktorému je táto žiadosť adresovaná, nazvaný „dožiadateľ orgán“, poskytne tieto informácie, prípadne po tom, čo ich získa na základe zisťovania.

- 110 Slovné spojenie „predvídateľne relevantné“, ktoré je uvedené v článku 1 ods. 1 smernice 2011/16, má – ako Súdny dvor už uviedol – umožniť dožadujúcemu orgánu vyžiadať si a získať všetky informácie, o ktorých sa môže dôvodne domnievať, že sa ukážu ako relevantné na účely jeho zisťovania, pričom ho však neopravňuje zjavne prekročiť rámec tohto zisťovania alebo nadmerne zaťažiť dožiadaný orgán (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, body 63 a 66 až 68).
- 111 Toto slovné spojenie sa má navyše vykladať so zreteľom na všeobecnú zásadu práva Únie týkajúcu sa ochrany fyzických alebo právnických osôb proti svojvoľným alebo neprimeraným zásahom verejnej moci do oblasti ich súkromnej činnosti, uvedenú v bode 57 tohto rozsudku.
- 112 V tejto súvislosti je potrebné poznamenať, že aj keď dožadujúci orgán, ktorý má na starosti zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, pri posudzovaní predvídateľnej relevantnosti vyžiadanych informácií podľa okolností veci disponuje určitou mierou voľnej úvahy, nemôže vyžadovať od dožiadaného orgánu informácie, ktoré nie sú relevantné pre toto zisťovanie (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, body 70 a 71).
- 113 Rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, ktorým by dožiadaný orgán vyhovel žiadosti dožadujúceho orgánu o výmenu informácií, ktorej cieľom by bolo vykonať nenáležité vyhľadávanie informácií, aké je uvedené v odôvodnení 9 smernice 2011/16, by teda predstavovalo svojvoľný alebo neprimeraný zásah verejnej moci.
- 114 Z toho vyplýva, že informácie, ktoré by boli vyžiadané na účely takého nenáležitého vyhľadávania, by sa v každom prípade nemohli považovať za „predvídateľne relevantné“ v zmysle článku 1 ods. 1 smernice 2011/16.
- 115 V tejto súvislosti dožiadaný orgán musí overiť, či je odôvodnenie žiadosti o výmenu informácií, ktorú mu adresoval dožadujúci orgán, dostatočné na preukázanie, že predmetné informácie sa nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti z hľadiska určenia platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná táto žiadosť, potrieb takého zisťovania a v prípade, ak je potrebné získať predmetné informácie od osoby, ktorá ich má k dispozícii, určenia tejto osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, body 76, 78, 80 a 82).
- 116 Okrem toho v prípade, ak táto osoba podala žalobu proti rozhodnutiu o uložení povinnosti poskytnúť informácie, ktoré jej bolo adresované, príslušný súd musí overiť, či je odôvodnenie tohto rozhodnutia a žiadosti, na ktorej je toto rozhodnutie založené, dostatočné na preukázanie, že predmetné informácie sa jednoznačne nezdajú byť úplne pozbavené predvídateľnej relevantnosti z hľadiska určenia dotknutého platiteľa dane, určenia osoby, ktorá má tieto informácie k dispozícii, a potrieb predmetného zisťovania (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. mája 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, bod 86).
- 117 Práve so zreteľom na tieto okolnosti teda treba určiť, či sa rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, o aké ide v spore vo veci samej vo veci C-245/19, v spojení so žiadosťou o výmenu informácií, na ktorej je toto rozhodnutie založené, týka informácií, ktoré jednoznačne nie sú úplne pozbavené predvídateľnej relevantnosti.
- 118 V tejto súvislosti je potrebné poukázať na to, že také rozhodnutie, v spojení s takou žiadosťou, sa zjavne týka informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne pozbavené predvídateľnej relevantnosti, keďže sa v ňom uvádza totožnosť platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na ktorom je táto žiadosť založená, obdobie, na ktoré sa vzťahuje toto zisťovanie, ako aj totožnosť osoby, ktorá je držiteľom informácií o zmluvách, faktúrach a platbách uzavretých alebo uskutočnených počas tohto obdobia, ktoré súvisia s dotknutým platiteľom dane.

- 119 Pochybnosti vnútroštátneho súdu však vyplývajú z toho, že toto rozhodnutie, v spojení s touto žiadosťou, sa týka zmlúv, faktúr a platieb, ktoré nie sú presne označené.
- 120 Po prvé treba poznamenať, že uvedené rozhodnutie, v spojení s uvedenou žiadosťou, sa nepochybne týka informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti, keďže jeho predmetom sú zmluvy, faktúry a platby, ktoré počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje zisťovanie, uzavrela alebo uskutočnila osoba, ktorá je držiteľom informácií o týchto zmluvách, faktúrach a platbách súvisiacich s platiteľom dane, ktorého sa týka toto zisťovanie.
- 121 Po druhé je potrebné pripomenúť, že tak uvedené rozhodnutie, ako aj uvedená žiadosť boli vydané – ako vyplýva z bodu 81 tohto rozsudku – počas predbežnej fázy uvedeného zisťovania, ktorej účelom je získať informácie, o ktorých dožadujúci orgán prirodzene nemá presné a úplné vedomosti.
- 122 Za týchto okolností sa zdá pravdepodobné, že určité informácie, ktorých sa týka rozhodnutie o uložení povinnosti poskytnúť informácie, na ktorom je založený spor vo veci samej vo veci C-245/19, v spojení so žiadosťou o výmenu informácií, na ktorom je toto rozhodnutie založené, sa napokon na konci zisťovania vedeného dožadujúcim orgánom vzhľadom na výsledky tohto zisťovania ukážu ako irelevantné.
- 123 Vzhľadom na závery uvedené v bodoch 118 a 120 tohto rozsudku však táto situácia nemôže znamenať, že predmetné informácie možno na účely overenia uvedeného v bodoch 115 a 116 tohto rozsudku považovať za informácie, ktoré sa jednoznačne zdajú byť zbavené predvídateľnej relevantnosti, a preto nespĺňajú požiadavky vyplývajúce z článku 1 ods. 1 a článku 5 smernice 2011/16.
- 124 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy je potrebné odpovedať na druhú otázku vo veci C-245/19 tak, že článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16 sa majú vykladať v tom zmysle, že rozhodnutie, ktorým príslušný orgán členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, treba, v spojení s touto žiadosťou, považovať za rozhodnutie týkajúce sa informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ je v ňom uvedená totožnosť osoby, ktorá je držiteľom predmetných informácií, totožnosť platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, a obdobie, na ktoré sa toto zisťovanie vzťahuje, a pokiaľ sa týka zmlúv, faktúr a platieb, ktoré síce nie sú presne označené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich uzavrela alebo uskutočnila osoba, ktorá je držiteľom informácií, po druhé skutočnosti, že boli uzavreté alebo uskutočnené počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje toto zisťovanie, a po tretie ich spojenia s dotknutým platiteľom dane.

O trovách

- 125 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol takto:

1. Článok 47 Charty základných práv Európskej únie, v spojení s jej článkami 7 a 8, ako aj článkom 52 ods. 1, sa má vykladať v tom zmysle, že:

- bráni tomu, aby právne predpisy členského štátu, ktorými sa vykonáva postup výmeny informácií na požiadanie zavedený smernicou Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS, zmenenou

smernicou Rady 2014/107/EÚ z 9. decembra 2014, vylučovali možnosť, aby rozhodnutie, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, bolo napadnuté opravným prostriedkom podaným takou osobou, a

- nebráni tomu, aby také právne predpisy vylučovali možnosť, aby bolo také rozhodnutie napadnuté opravnými prostriedkami podanými platiteľom dane, ktorého sa v tomto inom členskom štáte týka zisťovanie, na základe ktorého bola uvedená žiadosť podaná, ako aj tretími osobami, ktorých sa týkajú predmetné informácie.

2. Článok 1 ods. 1 a článok 5 smernice 2011/16, zmenenej smernicou 2014/107, sa majú vykladať v tom zmysle, že rozhodnutie, ktorým príslušný orgán členského štátu uloží osobe, ktorá je držiteľom informácií, povinnosť poskytnúť mu tieto informácie s cieľom vyhovieť žiadosti o výmenu informácií predloženej príslušným orgánom iného členského štátu, treba, v spojení s touto žiadosťou, považovať za rozhodnutie týkajúce sa informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne zbavené predvídateľnej relevantnosti, pokiaľ je v ňom uvedená totožnosť osoby, ktorá je držiteľom predmetných informácií, totožnosť platiteľa dane, ktorého sa týka zisťovanie, na základe ktorého bola podaná žiadosť o výmenu informácií, a obdobie, na ktoré sa toto zisťovanie vzťahuje, a pokiaľ sa týka zmlúv, faktúr a platieb, ktoré síce nie sú presne označené, ale sú vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že ich uzavrela alebo uskutočnila osoba, ktorá je držiteľom informácií, po druhé skutočnosti, že boli uzavreté alebo uskutočnené počas obdobia, na ktoré sa vzťahuje toto zisťovanie, a po tretie ich spojenia s dotknutým platiteľom dane.

Podpisy