

## Věc C-694/20

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

21. prosince 2020

**Předkládající soud:**

Grondwettelijk Hof (Belgie)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

17. prosince 2020

**Žalobci:**

Orde van Vlaamse Balies

IG

Belgian Association of Tax Lawyers

CD

JU

**Žalovaná:**

Vlámská vláda

**Předmět původního řízení**

Původní řízení se týká návrhů na úplné nebo částečné pozastavení platnosti a zrušení vlámského nařízení ze dne 26. června 2020, kterým se mění nařízení ze dne 21. června 2013 o správní spolupráci v oblasti daní, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní ve vztahu k přeshraničním uspořádáním, která se mají oznamovat (dále jen „nařízení ze dne 26. června 2020“). Tyto návrhy podaly Orde van Vlaamse Balies (Komora vlámských advokátů), sdružení bez právní subjektivity „Belgian Association of Tax Lawyers“ a další.

## **Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká slučitelnosti čl. 1 bodu 2 směrnice (EU) 2018/822 s článkem 7 (respektování soukromého života) a článkem 47 (právo na spravedlivý proces) Listiny základních práv Evropské unie v rozsahu, v němž toto ustanovení ukládá advokátovi-zprostředkovateli, který se chce odvolat na profesní tajemství, povinnost informovat ostatní zúčastněné zprostředkovatele o jejich oznamovacích povinnostech.

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se podává na základě článku 267 SFEU.

## **Předběžná otázka**

Porušuje čl. 1 bod 2 směrnice Rady (EU) 2018/822 ze dne 25. května 2018, kterou se mění směrnice 2011/16/EU, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní ve vztahu k přeshraničním uspořádáním, která se mají oznamovat, právo na spravedlivý proces zaručené článkem 47 Listiny základních práv Evropské unie a právo na respektování soukromého života zaručené článkem 7 Listiny základních práv Evropské unie v rozsahu, v němž nový čl. 8ab odst. 5 vložený do směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS stanoví, že pokud členský stát přijme nezbytná opatření, aby zprostředkovatele zprostil povinnosti podávat informace o přeshraničním uspořádání, které se má oznamovat, pokud by tato oznamovací povinnost představovala porušení zákonné povinnosti mlčenlivosti podle vnitrostátního práva tohoto členského státu, musí tento členský stát zprostředkovatelům uložit povinnost neprodleně informovat jakéhokoliv jiného zprostředkovatele, nebo pokud takový zprostředkovatel neexistuje, příslušného daňového poplatníka o jeho oznamovací povinnosti, jestliže má tato povinnost za následek, že advokát vystupující jako zprostředkovatel je povinen sdělit jinému zprostředkovateli, který není jeho mandantem, informace, které se v rámci výkonu podstatných činností svého povolání, totiž obhajoby nebo zastupování svého mandanta před soudem nebo poskytování právního poradenství, dozví také mimo právní spor?

## **Uplatňovaná ustanovení unijního práva**

Listina základních práv Evropské unie: Články 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 a 51

Směrnice Rady (EU) 2018/822 ze dne 25. května 2018, kterou se mění směrnice 2011/16/EU, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní ve vztahu k přeshraničním uspořádáním, která se mají oznamovat, čl. 1 bod 2.

Evropská úmluva o lidských právech, články 6 a 8

## Uplatňované předpisy vnitrostátního práva

Ústava: články 22 a 29

Nařízení ze dne 21. června 2013 o správní spolupráci v oblasti daní: články 11/6 a 11/7

Nařízení ze dne 26. června 2020, kterým se mění nařízení ze dne 21. června 2013 o správní spolupráci v oblasti daní, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní ve vztahu k přeshraničním uspořádáním, která se mají oznamovat: články 14 a 15

## Stručný popis skutkového stavu a řízení

- 1 Žalobami ze dne 31. srpna 2020 a 1. října 2020 podali žalobci k Grondwettelijk Hof (Ústavní soud) návrhy na úplné nebo částečné pozastavení platnosti a zrušení nařízení ze dne 26. června 2020.

## Hlavní argumenty účastníků původního řízení

- 2 Žalobci mají za to, že článek 14 nařízení ze dne 26. června 2020 porušuje články 22 a 29 Ústavy, případně ve spojení s články 6 a 8 Evropské úmluvy o lidských právech, jakož i ve spojení s články 7, 8, 20, 21, 47, 48, 49 a 51 Listiny základních práv Evropské unie. Tvrdí, že advokát-zprostředkovatel, který se chce odvolávat na profesní tajemství, je podle čl. 11/6 § 1 odst. 1 bodu 1 nařízení ze dne 21. června 2013 vloženého článkem 14 nařízení ze dne 26. června 2020 povinen písemně a s uvedením důvodů informovat ostatní zúčastněné zprostředkovatele o tom, že nemůže splnit svou oznamovací povinnost. Tento požadavek nelze splnit, aniž by tím bylo porušeno profesní tajemství. Navíc to není pro zajištění oznámení přeshraničních uspořádání nezbytné, neboť mandant, s pomocí advokáta či bez něj, může ostatní zprostředkovatele informovat nebo od nich vyžadovat, aby svou oznamovací povinnost splnili.
- 3 Podle názoru vlámské vlády problém nenastane v situaci, kdy je druhý zprostředkovatel, o nějž v nařízení jde, mandantem advokáta-zprostředkovatele nebo pokud jej mandant zkontaktoval s advokátem. Není-li tomu tak a advokát s druhým zprostředkovatelem nespolupracuje, pak ani nemá povědomí o jeho existenci a oznamovací povinnost přechází na daňového poplatníka.

## Stručný popis odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 4 Nařízení ze dne 26. června 2020 provádí do vnitrostátního práva směrnici (EU) 2018/822. Z druhého bodu odůvodnění této směrnice vyplývá, že ta je součástí snah Evropské unie o zlepšení daňové transparentnosti na unijní úrovni. Členské státy musí konkrétně určit příslušný orgán, který bude příslušný pro výměnu nezbytných informací o agresivních daňových uspořádáních mezi členskými státy.

Aby příslušné orgány mohly takovými informacemi disponovat, zavádí směrnice oznamovací povinnost ve vztahu k potenciálně agresivním přeshraničním daňovým uspořádáním. Oznamovací povinnost mají v první řadě takzvaní zprostředkovatelé, kteří se zpravidla na realizaci takovýcho uspořádání podílí. V případě, že takoví zprostředkovatelé neexistují nebo že se mohou dovolávat zákonné povinnosti mlčenlivosti, přenáší se oznamovací povinnost na daňového poplatníka. Nařízení ze dne 26. června 2020 zavádí některé změny v nařízení ze dne 21. června 2013, jejichž účelem je provedení této oznamovací povinnosti ve vlámském regionu.

- 5 Článek 11/6 nařízení ze dne 21. června 2013, který byl zaveden článkem 14 nařízení ze dne 26. června 2020, stanoví vztah oznamovací povinnosti k profesnímu tajemství, kterým jsou vázáni určití zprostředkovatelé. Podle tohoto ustanovení je zprostředkovatel, který je vázán profesním tajemstvím, zproštěn oznamovací povinnosti pouze v případě, jestliže jiného či jiné zprostředkovatele nebo, není-li žádný takový, daňového poplatníka či poplatníky písemně a s uvedením důvodů informuje, že svou oznamovací povinnost nemůže splnit. Článek 11/6 stanoví:

„§ 1 Je-li zprostředkovatel vázán profesním tajemstvím, musí

1. písemně a s uvedením důvodů informovat jiného zprostředkovatele nebo jiné zprostředkovatele o tom, že nemůže splnit svou oznamovací povinnost, a tato oznamovací povinnost tedy automaticky přísluší tomuto jinému zprostředkovateli nebo jiným zprostředkovatelům;
2. – v případě neexistence jiného zprostředkovatele – písemně a s uvedením důvodů informovat dotčeného daňového poplatníka či poplatníky o jeho či jejich oznamovací povinnosti.

[...]“

- 6 Profesní tajemství je podstatnou součástí práva na respektování soukromého života a práva na spravedlivý proces. Podle judikatury Ústavního soudu jsou informace, které o svých mandantech musí advokáti poskytovat příslušnému orgánu, chráněny profesním tajemstvím, pokud se tyto informace týkají činností, které jsou součástí jejich úlohy obhajovat či zastupovat před soudem a poskytovat právní rady. Již samotná okolnost o přibrání advokáta spadá pod ochranu profesního tajemství. To platí o to více pro totožnost mandanta advokáta. Informace, které jsou vůči orgánům chráněny profesním tajemstvím, jsou chráněny také vůči ostatním aktérům, jako jsou například další zúčastnění zprostředkovatelé. Od pravidla profesního tajemství se lze odchýlit pouze v situacích, kdy je to odůvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu a zproštění profesního tajemství je striktně přiměřené. Podle parlamentních přípravných prací k nařízení ze dne 26. června 2020 je povinnost zprostředkovatele informovat ostatní zúčastněné zprostředkovatele, že se odvolává na profesní tajemství a nemůže tedy splnit oznamovací povinnost, a uvést příslušné důvody nezbytná k

tomu, aby byly splněny požadavky směrnice a zajištěno, že odvolávání se na profesní tajemství nebude bránit nezbytným oznámením.

7 V případě, kdy je advokát považován za zprostředkovatele ve smyslu nařízení ze dne 21. června 2013, je jeho mandantem v zásadě buď daňový poplatník, nebo jiný zprostředkovatel. Je-li mandantem advokáta jiný zprostředkovatel, profesní tajemství advokátovi nebrání, aby svého mandanta upozornil na jeho oznamovací povinnost. Je-li mandantem advokáta daňový poplatník a na uspořádání, které se má oznamovat, se podílí jiní zprostředkovatelé, pak z článku 11/7 nařízení ze dne 21. června 2013, který byl vložen článkem 15 nařízení ze dne 26. června 2020, vyplývá, že oznamovací povinnost každopádně přísluší také ostatním zúčastněným zprostředkovatelům, ledaže mohou písemně prokázat, že oznamovací povinnost splnil již jiný zprostředkovatel. V případě, že mu profesní tajemství brání informovat jiného zprostředkovatele o tom, že nesplní svou oznamovací povinnost, pak tomuto jinému zprostředkovateli už vůbec nemůže předkládat písemné důkazy o tom, že oznamovací povinnost splnil. V tomto případě zůstává každý jiný zúčastněný zprostředkovatel automaticky vázán oznamovací povinností. Vyvstává proto otázka, zda je povinnost, kterou zprostředkovateli ukládá čl. 11/6 § 1 odst. 1 bod 1 nařízení ze dne 21. června 2013, odůvodněna naléhavým důvodem obecného zájmu.

8 Podle článku 2 nařízení ze dne 26. června 2020 spočívá cíl tohoto nařízení v provedení směrnice (EU) 2018/822 do vnitrostátního práva. Článkem 1 bodem 2 této směrnice se do směrnice 2011/16/EU vkládá článek 8ab, jehož odstavec 5 zní takto:

„Každý členský stát může přijmout nezbytná opatření, aby zprostředkovatelé měli právo na zproštění povinnosti podávat informace o přeshraničním uspořádání, které se má oznamovat, jestliže by tato oznamovací povinnost představovala porušení zákonné profesní mlčenlivosti podle vnitrostátního práva daného členského státu. Za takové situace přijme každý členský stát nezbytná opatření, aby od zprostředkovatelů vyžadoval neprodlené informování jakéhokoli jiného zprostředkovatele, nebo pokud takový zprostředkovatel není, příslušného daňového poplatníka o jeho oznamovací povinnosti podle odstavce 6.

Zprostředkovatelé mohou mít právo na zproštění povinností podle prvního pododstavce pouze v rozsahu, v jakém působí v mezích příslušných vnitrostátních právních předpisů, které vymezují jejich profesi.“

9 Z toho vyplývá, že zákonodárce odvodil povinnost, aby zprostředkovatel, který se dovolává své zákonné profesní mlčenlivosti, informoval jiné zprostředkovatele resp. daňového poplatníka o jejich oznamovací povinnosti, ze směrnice (EU) 2018/822. Podle názoru Ústavního soudu je před rozhodnutím o slučitelnosti nařízení s Ústavou nutno přihlídnout k této okolnosti. Ústavnímu soudu však nepřísluší rozhodnutí o slučitelnosti této směrnice s články 7 a 47 Listiny základních práv Evropské unie. Vzhledem k tomu, že návrhy na pozastavení platnosti a zrušení nařízení ze dne 26. června 2020, které provádí směrnicí (EU)

2018/822, zpochybňují její platnost, je nutno nejprve vyjasnit platnost této směrnice. Je tedy namístě předložit Soudnímu dvoru Evropské unie na základě článku 267 SFEU výše uvedenou předběžnou otázku.

PRACOVNÍ DOKUMENT