

Vec C-245/19

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

20. marec 2019

Vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania

Cour administrative

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

14. marec 2019

Odvolateľ:

Luxemburské veľkovojevodstvo

Odporkyňa:

B

Predmet sporu a údaje o spore

- 1 Listom zo 16. júna 2017 riaditeľ Administration des contributions directes de Luxembourg (luxemburskej správy pre priame dane) uložil spoločnosť B povinnosť, aby mu poskytla určité informácie týkajúce sa pani F. C., v tomto znení:

„... Príslušný orgán španielskej daňovej správy nám 18. októbra 2016 zaslal žiadosť o informácie na základe daňovej dohody medzi Luxemburskom a Španielskom... , ako aj smernice Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011, ktorá bola prebratá do vnútroštátneho práva prostredníctvom zákona z 29. marca 2013.

...

Fyzickou osobou, ktorej sa žiadosť týka, je pani F. C., narodená... , bydliskom v... , Španielsko. Dotknutou právnickou osobou je spoločnosť B založená podľa luxemburského práva so sídlom [adresa].

Dovoľujem si Vás požiadať o poskytnutie nasledovných informácií a dokumentov... za obdobie od 1. januára 2011 do 31. decembra 2014:

- *Predložte prosím kópie zmlúv uzatvorených spoločnosťou B so spoločnosťami E a F, ktoré sa týkajú práv umelkyne pani F. C.*
- *Predložte prosím kópie akejkoľvek inej zmluvy počas finančných rokov 2011 až 2014 a akejkoľvek inej zmluvy uzatvorenej pred alebo po uvedenom období, ktorá nadobudla účinnosť počas uvedených finančných rokov, v súvislosti s umelkyňou pani F. C.*
- *Predložte prosím kópie všetkých vystavených alebo prijatých faktúr súvisiacich s týmito zmluvami, ako aj o spôsobe ich vymáhania a vyplácania.*
- *Predložte prosím podrobné údaje o bankových účtoch a finančných inštitúciách, v ktorých sú uložené peňažné prostriedky vykázané v účtovnej súvahe.*

...

Podľa článku 6 zákona z 25. novembra 2014... proti tomuto rozhodnutiu o uložení povinnosti nemožno podať nijaký opravný prostriedok. ...“.

- 2 Dňa 17. júla 2017 však spoločnosť B podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na tribunal administratif (správny súd, Luxembursko).
- 3 Rozsudkom z 26. júna 2018 tribunal administratif (správny súd) zamietol článok 6 zákona z 25. novembra 2014 na základe článku 47 charty, prijal žalobu a zrušil

rozhodnutie zo 16. júna 2017 v rozsahu, v akom ukladalo spoločnosti B povinnosť poskytnúť informácie nad rámec týchto dokumentov:

- kópie zmlúv so spoločnosťami „E“ a „F“, ktoré sa týkajú práv pani F. C.;
 - kópie všetkých vystavených alebo prijatých faktúr súvisiacich s týmito zmluvami, ako aj o spôsobe ich vymáhania a vyplácania;
 - podrobné údaje o bankových účtoch a finančných inštitúciách, v ktorých sú uložené peňažné prostriedky vykázané v účtovnej súvahe.
- 4 Luxemburské veľkovojsvodstvo podalo 24. júla 2018 proti tomuto rozsudku odvolanie na Cour administrative (Odvolací správny súd, Luxembursko).

II. Dotknuté ustanovenia

Právo Únie

Charta základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“)

- 5 Článok 7 s názvom „Rešpektovanie súkromného a rodinného života“ znie takto:
 „Každý má právo na rešpektovanie svojho súkromného a rodinného života, obydlia a komunikácie“.
- 6 Článok 8 s názvom „Ochrana osobných údajov“ znie takto:
 „1. Každý má právo na ochranu osobných údajov, ktoré sa ho týkajú. ...“
- 7 Článok 47, nazvaný „Právo na účinný prostriedok nápravy a na spravodlivý proces“, stanovuje:
 „Každý, koho práva a slobody zaručené právom Únie sú porušené, má za podmienok ustanovených v tomto článku právo na účinný prostriedok nápravy pred súdom.
 Každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom. Každý musí mať možnosť poradiť sa, obhajovať sa a nechať sa zastupovať.
 Právna pomoc sa poskytuje osobám, ktoré nemajú dostatočné prostriedky v prípade, ak je táto pomoc potrebná na zabezpečenie efektívneho prístupu k spravodlivosti.“
- 8 Článok 52 s názvom „Rozsah a výklad práv a zásad“ stanovuje:

„1. Akékoľvek obmedzenie výkonu práv a slobôd uznaných v tejto charte musí byť ustanovené zákonom a rešpektovať podstatu týchto práv a slobôd. Za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality možno tieto práva a slobody obmedziť len vtedy, ak je to nevyhnutné a skutočne to zodpovedá cieľom všeobecného záujmu, ktoré sú uznané Úniou, alebo ak je to potrebné na ochranu práv a slobôd iných.

2. Práva uznané v tejto charte, ktoré sú predmetom ustanovení zmlúv, sa vykonávajú za podmienok a v medziach vymedzených týmito zmluvami.

3. V rozsahu, v akom táto charta obsahuje práva, ktoré zodpovedajú právam zaručeným v Európskom dohovore o ochrane ľudských práv a základných slobôd, zmysel a rozsah týchto práv je rovnaký ako zmysel a rozsah práv ustanovených v uvedenom dohovore. Toto ustanovenie nebráni tomu, aby právo Únie priznávalo širší rozsah ochrany týchto práv.

...

5. Ustanovenia tejto charty, ktoré obsahujú zásady, môžu byť vykonávané legislatívnymi a exekutívnymi aktmi prijatými inštitúciami, orgánmi, úradmi a agentúrami Únie, a aktmi členských štátov, ak tieto vykonávajú právo Únie, pri výkone svojich príslušných právomocí. Možno sa ich dovolávať pred súdom len na účely výkladu a preskúvania zákonnosti týchto aktov.

...“

Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS

9 Článok 1 s názvom „Predmet úpravy“ stanovuje:

„1. 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. ...“

10 Článok 5 s názvom „Postup pri výmene informácií na požiadanie“ stanovuje:

„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.“

Luxemburské právo

Loi du 25 novembre 2014 prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale (Zákon z 25. novembra 2014, ktorým sa stanovuje postup uplatniteľný na výmenu informácií na požiadanie v oblasti daní)

Článok 1

„1. Tento zákon sa od nadobudnutia jeho účinnosti uplatní na žiadosti o výmenu informácií podané v daňových veciach príslušným orgánom dožadujúceho štátu na základe:

...

4. zmeneného zákona z 29. marca 2013 o administratívnej spolupráci v oblasti daní *; ...“

Článok 3

„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.

...

Článok 5

„1. 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.“

* Loi du 29 mars 2013 portant transposition de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (Zákon z 29. marca 2013 o prebratí smernice Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS)... . N.d.t:

Článok 6

„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 podať na správnom súde opravný prostriedok, ktorý predstavuje žaloba o zmenu rozhodnutia. Táto žaloba sa musí podať v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia držiteľovi požadovaných informácií. Žaloba má odkladný účinok. Odchylné od právnych predpisov týkajúcich sa konania na správnych súdoch môže každý z účastníkov konania predložiť len jedno vyjadrenie, vrátane návrhu na začatie konania. Vyjadrenie k návrhu sa musí predložiť v lehote jedného mesiaca od podania návrhu na začatie konania do kancelárie súdu. V záujme prešetrenia veci však predseda senátu, ktorý má vec prejednať, môže z úradnej moci nariadiť predloženie doplňujúcich vyjadrení v lehote, ktorú určí. Správny súd rozhodne do jedného mesiaca od predloženia vyjadrenia k návrhu alebo uplynutia lehoty na predloženie doplňujúcich vyjadrení.“

III. Stanovisko odvolateľa

- 11 Luxembursko tvrdí, že rozhodnutie o uložení povinnosti môže byť predmetom žaloby na správnom súde len v rámci napadnutia rozhodnutia, ktorým sa určuje peňažná sankcia. Možnosť obrátiť sa na správne súdy s cieľom napadnúť daňovú administratívnu pokutu stanovenú v článku 5 ods. 2 zákona z 25. novembra 2014 predstavuje podľa neho účinný prostriedok nápravy v zmysle článku 47 Charty.
- 12 Ak sa aj pripustí možnosť žaloby, Luxembursko pripomína, že Súdny dvor v rozsudku BERLIOTZ stanovil hranice súdneho preskúmania v dožiadanom štáte, pričom spresnil, že „súd musí... len overiť, či sa rozhodnutie o uložení povinnosti zakladá na dostatočne odôvodnenej žiadosti dožadujúceho orgánu týkajúceho sa informácií, ktoré sa jednoznačne nezdajú byť úplne pozbavené predvídateľnej relevantnosti z hľadiska na jednej strane dotknutého platiteľa dane, ako aj prípadne informovanej tretej osoby a na druhej strane sledovaného daňového účelu“ (rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, bod 86).
- 13 Luxembursko zastáva názor, že správny súd nesprávnym výkladom uplatniteľných ustanovení konštatoval, že žiadosť španielskych orgánov všeobecne a abstraktne smerovala k tomu, aby im boli oznámené všeobecné informácie týkajúce sa ďalších zmlúv, ktorých samotná existencia nebola preukázaná, ale len predpokladaná zo strany španielskych daňových orgánov. Správny súd tým, že týmto spôsobom od španielskych orgánov požadoval, aby mu poskytli presnejšie informácie umožňujúce pripustiť existenciu ďalších zmlúv, ktoré by mohli byť predvídateľne relevantné vo vzťahu k príslušnej daňovej veci, prekročil požiadavky medzinárodnej normy v oblasti výmeny informácií, ako je opísaná v komentári k článku 26 Vzorovej daňovej dohody Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) v oblasti daní z príjmov a majetku.

- 14 Luxembursko tvrdí, že informácie týkajúce sa ďalších zmlúv, ako sú zmluvy, ktoré uzavrela odporkyňa so spoločnosťami uvedenými v rozhodnutí zo 16. júna 2017, sú predvídateľne relevantné pre vyšetrovanie španielskych orgánov, pokiaľ ide o dotknutého platiteľa dane a sledovaný daňový účel. Domnieva sa, že v tejto súvislosti sa žiadosť platne obmedzila na zmluvy, ktoré po prvé uzavrela odporkyňa, po druhé boli platné počas zdaňovacích rokov dotknutých vyšetrovaním španielskych orgánov, a po tretie boli v spojitosti s dotknutým platiteľom dane.

IV. Posúdenie správneho súdu

- 15 Cour administrative (Odvolací správny súd) predovšetkým potvrdzuje, že Charta sa má skutočne v prejednávanej veci uplatňovať, keďže predmetná luxemburská právna úprava vykonáva právo Únie. V tejto súvislosti sa odvoláva na rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, bod 37): „Smernica 2011/16 tak odkazom na opatrenia zamerané na získavanie informácií existujúce vo vnútroštátnom práve ukladá členským štátom povinnosť prijať nevyhnutné opatrenia s cieľom získať požadované informácie spôsobom, aby boli dodržané ich povinnosti v oblasti výmeny informácií“.
- 16 Za týchto okolností príslušný orgán dožiadaného členského štátu vykonáva právo Únie, keď vydáva rozhodnutia, ktorými držiteľom informácií ukladá povinnosť poskytnúť informácie požadované orgánom iného členského štátu tak, že sa ustanovenia Charty uplatňujú aj na rozhodnutie o uložení povinnosti.

A. Prvá prejudiciálna otázka

- 17 Cour administrative (Odvolací správny súd) však spresňuje, že v prejednávanej veci bola žaloba podaná priamo proti pôvodnému aktu, ktorý bol prijatý v prvom štádiu postupu výmeny informácií v dožiadanom štáte, konkrétne proti rozhodnutiu o uložení povinnosti zo 16. júna 2017 bez toho, aby sa čakalo na administratívnu sankciu za nesplnenie povinnosti v druhom štádiu tohto postupu. Vo svojom rozsudku BERLIOZ sa však Súdny dvor nevyjadril k výkladu článku 47 Charty v súvislosti s prvým štádiom postupu výmeny informácií, konkrétne pokiaľ ide o samotné rozhodnutie o uložení povinnosti.
- 18 Podľa vysvetliviek k Charte „práva zaručené v článku 7 (rešpektovanie súkromného života) zodpovedajú právam zaručeným v článku 8 EDĽP. Aby sa vzal do úvahy technický vývoj, bolo slovo ‚korešpondencia‘ nahradené slovom ‚komunikácia‘. V súlade s článkom 52 ods. 3 je význam a rozsah tohto práva rovnaký ako v zodpovedajúcom článku EDĽP. Z toho vyplýva, že obmedzenia, ktoré sa na toto právo môžu oprávnene vzťahovať, sú rovnaké ako tie, ktoré povoľuje článok 8 EDĽP“.
- 19 Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva, že postúpenie údajov o bankových účtoch klientov zo strany štátu bankovej inštitúcie, ktorá spravuje

účty, orgánom iného štátu, v tomto prípade štátu bydliska, v rámci výmeny informácií, sa musí najneskôr v čase skutočného postúpenia do štátu bydliska považovať za zásah do práva na rešpektovanie súkromného života, ktorý je oprávnený, len ak spĺňa podmienky stanovené v článku 8 ods. 2 EDĽP (ESĽP, 22. decembra 2015, G.S.B. v. Švajčiarsko, vec 28601/11).

- 20 Na druhej strane, Európsky súd pre ľudské práva uplatňuje v oblasti výmeny informácií aj svoju judikatúru týkajúcu sa pozitívnych záväzkov štátov a procesných záruk, ktoré musia štáty stanoviť na zabezpečenie účinnej ochrany práv vyplývajúcich z článku 8 EDĽP, a to len na základe tohto samotného ustanovenia, nezávisle od ustanovenia článku 6 EDĽP. Pozitívne záväzky sú jednak hmotnoprávne, keďže musia zabezpečiť účinný výkon chránených práv, a jednak procesného charakteru z dôvodu, že účinné uplatňovanie práva chráneného článkom 8 EDĽP znamená, že rozhodovací proces musí byť spravodlivý a musí umožňovať náležité rešpektovanie záujmov, ktoré tento článok chráni (ESĽP, 20. marca 2007, Tysiac v. Poľsko, vec 5410/03 a ESĽP, 14. februára 2006, Turek v. Slovensko, vec 57986/00).
- 21 Existujú teda vážne dôvody na výklad článku 7 a článku 52 ods. 1 Charty, či už v spojení s článkom 47 Charty alebo nie, v tom zmysle, že rozhodnutie zo 16. júna 2017, ktorým sa odporčkyni ukladá povinnosť poskytnúť na účely výmeny informácií so španielskymi orgánmi informácie o zmluvách týkajúcich sa dotknutého platiteľa dane, ktoré sama uzavrela, príslušných faktúrach a bankových účtoch odporckyne, sa musí považovať za zasahovanie štátu do jej súkromného života, čím vzniká pre dožiadaný členský štát povinnosť stanoviť vo svojich právnych predpisoch procesné záruky s cieľom zabezpečiť účinnú ochranu práv vyplývajúcich z článku 7 Charty, prípadne zaviesť účinné prostriedky nápravy v súlade s článkom 47 Charty.
- 22 Súd dodáva, že do odôvodnenia je potrebné zahrnúť aj článok 8 Charty, ktorý zaručuje ochranu fyzických osôb v súvislosti so spracovaním osobných údajov, keďže získavanie informácií od tretej osoby, ktorá je držiteľom informácií, môže za určitých podmienok predstavovať podobné spracovanie a táto ochrana sa považuje za súčasť rozsahu ochrany článku 8 EDĽP.
- 23 Keďže Cour administrative (Odvolací správny súd) dospel k záveru, že Súdny dvor ešte nemal príležitosť vyjadriť sa k zasahovaniu do súkromného života tretej osoby, držiteľa informácií, v zmysle článku 7 Charty, ktorej je určené rozhodnutie o uložení povinnosti vyplývajúce z uskutočnenia výmeny informácií medzi členskými štátmi podľa smernice 2011/16, ani k požiadavke procesných záruk na strane členských štátov vyvolanej zásahom štátu, položil Súdnemu dvoru prvú prejudiciálnu otázku uvedenú nižšie.

B. Druhá prejudiciálna otázka

- 24 Argumentácia Luxemburska vyvoláva otázku obsahu kritéria predvídateľnej relevantnosti požadovaných informácií („informácií, ktoré sú predvídateľne relevantné“) a rozsahu preskúmania zo strany príslušného súdu dožiadaného štátu.
- 25 Súdny dvor uviedol, že „tento pojem predvídateľnej relevantnosti odráža pojem použitý v článku 26 vzorovej daňovej dohody OECD tak z dôvodu podobnosti použitých pojmov, ako aj z dôvodu odkazu na dohovory OECD v odôvodnení návrhu smernice Rady KOM(2009) 29 v konečnom znení z 2. februára 2009 o administratívnej spolupráci v oblasti daní, ktorý viedol k prijatiu smernice 2011/16. Podľa pripomienok týkajúcich sa tohto článku prijatých Radou OECD 17. júla 2012 zmluvné štáty nemôžu „vykonávať vyhľadávanie informácií“ alebo žiadať o informácie, o ktorých je málo pravdepodobné, že sú relevantné na objasnenie daňových záležitostí určitého platiteľa dane. Naopak, musí existovať primeraná pravdepodobnosť, že požadované informácie sa ukážu ako relevantné“ (rozsudok zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, bod 67).
- 26 S cieľom ilustrovať prípady uplatňovania článku 26, opisuje bod 8 komentára štyri typické prípady, ktoré môžu viesť k výmene informácií. Tieto prípady sa vždy týkajú informácií, ktoré sú vymedzené s určitou presnosťou (cena zaplatená za tovar v príklade a), cena za tovar zaplatená spoločnosťou v príklade b), informácie o cenách účtovaných spoločnosťou alebo skupinou spoločností dožiadaného štátu, aby bolo možné porovnaním priamo overiť ceny účtované spoločnosťou v dožadujúcom štáte v príklade c) a potvrdenie správneho zaznamenania nákladov za služby od poskytovateľa služieb usadeného v dožiadanom štáte v príklade (d)).
- 27 Až zmenou komentára z 15. júla 2014 bol bod 8 komentára doplnený o príklad e), ktorý uvádza, že kritériu predvídateľnej relevantnosti zodpovedá žiadosť o získanie informácií o nešpecifikovaných bankových účtoch, ktoré ale predstavujú všetky účty v určitej bankovej inštitúcii, ktorých majiteľom je dotknutý platiteľ dane, ako aj o rovnako nešpecifikovaných bankových účtoch, ktoré sú vo vlastníctve iných samostatne určených osôb v spojení s dotknutým platiteľom dane.
- 28 Práve tento príklad e) je vo svojej podstate najbližšie k prejednávanej veci, keď sa informácie požadované španielskymi orgánmi týkajú zmlúv a s nimi súvisiacich nešpecifikovaných fakturácií a platieb, ktoré sú ale vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že predmetné zmluvy boli uzavreté s odporkyňou, po druhé zdaňovacích rokov dotknutých vyšetrovaním španielskych orgánov, a po tretie ich spojenia s dotknutým platiteľom dane.
- 29 Toto rozšírenie výmeny informácií na požiadanie o nešpecifikované informácie, ktoré sú ale vymedzené určitými kritériami, bolo do komentára k Vzorovej dohode zahrnuté viacerými úpravami v komentári k článku 26, ku ktorým došlo 15. júla 2014.

- 30 Komentár k Vzorovej dohode vo svojom bode 4.3 uvádza, že zmenami Vzorovej dohody z 15. júla 2014 sa „*zohľadnil najnovší vývoj a spresnil výklad niektorých ustanovení tohto článku*“. V bode 4.4 dopĺňa, že komentáre k článku 26 „*boli rozšírené s cieľom spresniť výklad normy „predvídateľnej relevantnosti“ a termínu „vyhľadávanie informácií“ prostredníctvom doplnenia všeobecných vysvetlení (pozri ods. 5), spresnení týkajúcich sa zisťovania totožnosti platiteľa dane, na ktorého sa vzťahuje preskúmanie alebo vyšetrovanie (pozri ods. 5.1), spresnení o žiadostiach týkajúcich sa skupiny platiteľov dane (pozri ods. 5.2) a nových príkladov (pozri ods. 8 pododseky e) až h) a ods. 8.1)*“.
- 31 Okrem ich zverejnenia ako jednoduchých spresnení výkladu článku 26 Vzorovej dohody, je namieste položiť si otázku, či všetky tieto body, vrátane tých, ktoré sa týkajú nešpecifikovaných informácií, ktoré sú ale vymedzené určitými kritériami, možno skutočne považovať len za obyčajnú písomnú konkretizáciu znenia nezmenenej dohody, ktorej rozsah sa nemení, alebo či majú byť skôr kvalifikované ako vývoj vo výklade článku 26 Vzorovej dohody, ktorý môže ovplyvniť rozsah tohto ustanovenia vzhľadom na jeho dôsledky vo vzťahu k právam a povinnostiam štátov a osôb dotknutých výmenou informácií. V tejto poslednej analýze boli doplnenia komentára k článku 26 Vzorovej dohody skôr ďalším krokom vo vývoji takto určenej medzinárodnej normy v oblasti výmeny informácií na požiadanie, ktoré OECD zamýšľala uplatňovať v maximálnom možnom rozsahu.
- 32 Pokiaľ doplnenia komentára k článku 26 Vzorovej dohody z 15. júla 2014 možno prípadne považovať za ďalší vývoj výkladu tohto ustanovenia, ktorý má vplyv na práva a povinnosti štátov a osôb dotknutých výmenou informácií, je potrebné predovšetkým nastoliť konkrétnu otázku, či možno smernicu navrhnutú v roku 2009 a prijatú v roku 2011 vykladať s odkazom na neskoršiu verziu Vzorovej dohody, ktorá zahŕňa takýto nový vývoj v oblasti výmeny informácií na požiadanie, a následne všeobecnejšiu otázku, či normotvorca Únie môže platne zveriť tretej medzinárodnej organizácii konkrétny výklad ustanovení práva Únie, ktorými sa ukladajú povinnosti členským štátom a ktoré majú vplyv na základné práva dotknutých osôb.
- 33 Hoci je pravda, že Súdny dvor už pripustil vo svojom rozsudku z 26. februára 2019, N Luxembourg 1 a i. (C-115/16, C-118/16, C-119/16 a C-299/16, EU:C:2019:134), že „*následné zmeny uvedeného vzoru [daňovej dohody OECD] a súvisiace komentáre sú teda relevantné*“ pre výklad smernice, Cour administrative (Odvolací správny súd) sa napriek tomu pýta, či je možné tento prístup prijať aj v súvislosti s otázkami týkajúcimi sa výkladu, ktorý má vplyv na základné práva jednotlivcov a či je tento výklad zlučiteľný s požiadavkami vyplývajúcimi z rešpektovania právnej istoty, ktorá je základnou zásadou práva Únie.
- 34 Vzhľadom na uvedené skutočnosti existujú oprávnené pochybnosti týkajúce sa výkladu článku 1 ods. 1 a článku 5 smernice 2011/16 a z neho vyplývajúceho kritéria predvídateľnej relevantnosti požadovaných informácií.

V. Prejudiciálne otázky

35 Cour administrative (Odvolací správný súd, Luxembursko) položil tieto prejudiciálne otázky:

1. Majú sa články 7, 8 a článok 52 ods. 1 Charty základných práv Európskej únie, prípadne v spojení s článkom 47 uvedenej Charty, vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave členského štátu, ktorá v rámci režimu postupu výmeny informácií na požiadanie zavedenom s cieľom vykonať smernicu Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/99/EHS, vylučuje akýkoľvek opravný prostriedok, najmä súdny, zo strany tretej osoby, ktorá je držiteľom informácií, proti rozhodnutiu, ktorým príslušný orgán tohto členského štátu ukladá 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, má 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, 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, ak dožadujúci členský štát uvedie totožnosť dotknutého platiteľa dane, obdobie dotknuté vyšetrovaním v dožadujúcom členskom štáte a totožnosť držiteľa príslušných informácií, pričom požaduje informácie o zmluvách a s nimi súvisiacich nešpecifikovaných fakturáciách a platbách, ktoré sú ale vymedzené na základe kritérií týkajúcich sa po prvé skutočnosti, že predmetné zmluvy boli uzavreté konkrétnym držiteľom informácií, po druhé ich platnosti počas zdaňovacích rokov dotknutých vyšetrovaním orgánov dožadujúceho štátu, a po tretie ich spojenia s konkrétnym dotknutým platiteľom dane?