

## Věc C-245/19

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

20. března 2019

**Předkládající soud**

Cour administrative (Správní soud, Lucembursko)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

14. března 2019

**Odvolatel:**État du Grand-duché de Luxembourg (Lucemburské  
velkovévodství)**Odpůrkyně:**

B

**I. Předmět a skutkové okolnosti sporu**

- 1 Dopisem ze dne 16. června 2017 v níže uvedeném znění vyzval ředitel správy přímých daní společnost B, aby mu sdělila určité informace týkající se paní F. C.:

*„[...] Dne 18. října 2016 nám příslušný orgán španělské daňové správy zaslal žádost o poskytnutí informací na základě daňové smlouvy uzavřené mezi Lucemburskem a Španělskem [...], jakož i na základě směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011, která byla do vnitrostátního práva provedena zákonem ze dne 29. března 2013.*

[...]

*Fyzickou osobou dotčenou uvedenou žádostí je paní F. C., narozená dne [...], s bydlištěm v [...], Španělsko. Právníkou osobou dotčenou uvedenou žádostí je společnost B, založená podle lucemburského práva, se sídlem [adresa].*

*Tímto Vás žádám o poskytnutí následujících informací a dokumentů za období od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2014 [...]:*

- *Kopie smluv uzavřených společnostmi B se společnostmi E a F ohledně práv výkonného umělce, jejichž nositelem je paní F. C.*
- *Kopie veškerých ostatních smluv uzavřených ve zdaňovacích obdobích let 2011 až 2014 a veškerých dalších smluv uzavřených před uvedeným obdobím a po uvedeném období, které nabyly účinnosti v těchto zdaňovacích obdobích, jež se týkají výkonné umělkyně, paní F. C.*
- *Kopie veškerých faktur vystavených nebo přijatých ve vztahu k těmto smlouvám a uveďte rovněž způsob jejich inkasa a úhrady.*
- *Údaje o bankovních účtech a finančních ústavech, u kterých je uložena hotovost vykázaná v rozvaze.*

[...]

*V souladu s článkem 6 zákona ze dne 25. listopadu 2014 [...] nelze proti tomuto rozhodnutí o uložení povinnosti podat opravný prostředek. [...]*

- 2 Společnost B přesto podala dne 17. července 2017 žalobu ke správnímu soudu.
- 3 Rozsudkem ze dne 26. června 2018 správní soud rozhodl, že článek 6 zákona ze dne 25. listopadu 2014 nelze použít s ohledem na článek 47 Listiny, žalobě vyhověl a zrušil rozhodnutí ze dne 16. června 2017 v rozsahu, v jakém byla společnosti B uložena povinnost poskytnout informace nad rámec níže uvedených dokumentů:
  - kopie smluv uzavřených se společnostmi „E“ a „F“ ohledně práv paní F. C.;
  - kopie veškerých faktur vystavených nebo přijatých ve vztahu k těmto smlouvám a informace o způsobu jejich inkasa a úhrady;
  - údaje o bankovních účtech a finančních ústavech, u kterých je uložena hotovost vykázaná v rozvaze.
- 4 Lucemburské velkovévodství podal proti tomuto rozsudku dne 24. července 2018 odvolání ke Cour administrative (Správní soud, Lucembursko).

## **II. Dotčená ustanovení**

### ***Unijní právo***

#### *Listina základních práv Evropské unie*

- 5 Článek 7, nadepsaný „Respektování soukromého a rodinného života“, zní:

„Každý má právo na respektování svého soukromého a rodinného života, obydlí a komunikace.“

6 Článek 8, nadepsaný „Ochrana osobních údajů“, zní:

„1. Každý má právo na ochranu osobních údajů, které se jej týkají. [...]“

7 Článek 47, nadepsaný „Právo na účinnou právní ochranu a spravedlivý proces“, stanoví:

„Každý, jehož práva a svobody zaručené právem Unie byly porušeny, má za podmínek stanovených tímto článkem právo na účinné prostředky nápravy před soudem.

Každý má právo, aby jeho věc byla spravedlivě, veřejně a v přiměřené lhůtě projednána nezávislým a nestranným soudem, předem zřízeným zákonem. Každému musí být umožněno poradit se, být obhajován a být zastupován.

Bezplatná právní pomoc je poskytnuta všem, kdo nemají dostatečné prostředky, pokud je to nezbytné k zajištění účinného přístupu ke spravedlnosti.“

8 Článek 52, nadepsaný „Rozsah a výklad práv a zásad“, stanoví:

„1. Každé omezení výkonu práv a svobod uznaných touto listinou musí být stanoveno zákonem a respektovat podstatu těchto práv a svobod. Při dodržení zásady proporcionality mohou být omezení zavedena pouze tehdy, pokud jsou nezbytná a pokud skutečně odpovídají cílům obecného zájmu, které uznává Unie, nebo potřebě ochrany práv a svobod druhého.

2. Práva uznaná touto listinou, jež jsou podrobněji upravena ve Smlouvách, jsou vykonávána za podmínek a v mezích v nich stanovených.

3. Pokud tato listina obsahuje práva odpovídající právům zaručeným Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod, jsou smysl a rozsah těchto práv stejné jako ty, které jim přikládá uvedená úmluva. Toto ustanovení nebrání tomu, aby právo Unie poskytovalo širší ochranu.

[...]

5. Ustanovení této listiny, která obsahují zásady, mohou být prováděna legislativními a exekutivními akty přijímanými orgány, institucemi a jinými subjekty Unie a akty členských států, provádějí-li právo Unie, při výkonu jejich pravomocí. Před soudem se jich lze dovolávat pouze pro účely výkladu a kontroly zákonnosti těchto aktů.

[...]“

*Směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS*

9 Článek 1, nadepsaný „Předmět“, stanoví:

„1. Tato směrnice stanoví pravidla a postupy, na jejichž základě členské státy vzájemně spolupracují za účelem výměny informací, u nichž lze předpokládat význam pro správu a vymáhání [vnitrostátních] právních předpisů týkajících se daní uvedených v článku 2. [...]“

10 Článek 5, nadepsaný „Postup výměny informací na žádost“, zní:

„Na žádost dožadujícího orgánu sdělí dožádaný orgán veškeré informace uvedené v čl. 1 odst. 1, které má k dispozici nebo které získá ve správních šetřeních.“

### ***Lucemburské právo***

*Zákon ze dne 25. listopadu 2014 o postupu výměny informací na žádost v daňových věcech*

#### Článek 1

„1. Tento zákon se od nabytí účinnosti vztahuje na žádosti o výměnu informací v oblasti daní podané příslušným orgánem dožadujícího státu na základě:

[...]

4. *pozměněného zákona ze dne 29. března 2013 o správní spolupráci v oblasti daní\**; [...]"

#### Článek 3

„1. Příslušný daňový orgán ověří formální správnost žádosti o výměnu informací. Žádost o výměnu informací je formálně správná, pokud obsahuje údaj o právním základu a příslušném orgánu, od něhož pochází, a pokud obsahuje ostatní údaje stanovené smlouvami a zákony.

[...]

3. Nemá-li příslušný daňový orgán požadované informace k dispozici, ředitel příslušného daňového orgánu nebo jeho zástupce oznámí doporučeným dopisem zaslaným držiteli informací své rozhodnutí o uložení povinnosti poskytnout požadované informace. Doručení rozhodnutí držiteli požadovaných informací se považuje za doručení jakékoliv jiné osobě, která je v tomto rozhodnutí uvedena.

\* – Zákon ze dne 29. března 2013, kterým se provádí směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS [...].Pozn. překl.:

[...]"

#### Článek 5

„1. Nejsou-li požadované informace poskytnuty do jednoho měsíce od doručení rozhodnutí o uložení povinnosti poskytnout požadované informace, může být držiteli informací uložena daňová správní pokuta do výše 250.000 eur. Výši stanoví ředitel příslušného daňového orgánu nebo jeho zástupce.“

#### Článek 6

„1. Proti žádosti o výměnu informací a proti rozhodnutí o uložení povinnosti uvedeným v čl. 3 odst. 1 a 3 nelze podat opravný prostředek.

2. Proti rozhodnutím uvedeným v článku 5 může podat držitel informací k tribunal administratif (nižší správní soud) žalobu na změnu. Tato žaloba musí být podána ve lhůtě jednoho měsíce od doručení rozhodnutí držiteli požadovaných informací. Žaloba má odkladný účinek. Odchylně od právních předpisů upravujících řízení před správními soudy může v řízení o této žalobě předložit každý z účastníků řízení nejvýše jedno vyjádření, včetně vlastní žaloby. Žalobní odpověď musí být podána ve lhůtě jednoho měsíce od data doručení žaloby kanceláři soudu. V zájmu řádného průběhu řízení však může předseda senátu pověřeného projednáním věci uložit účastníkům bez návrhu, aby ve stanovené lhůtě předložili doplňující vyjádření. Správní soud rozhodne ve lhůtě jednoho měsíce od data doručení žalobní odpovědi nebo od uplynutí lhůty pro předložení doplňujících vyjádření.“

### **III. Stanovisko odvolatele**

- 11 Lucemburský stát tvrdí, že proti rozhodnutí o uložení povinnosti lze podat žalobu ke správnímu soudu, pouze pokud směřuje proti rozhodnutí o uložení peněžité sankce. Možnost napadnout uložení správní pokuty v daňových věcech u správního soudu, zakotvená v čl. 5 odst. 2 zákona ze dne 25. listopadu 2014 představuje podle zmíněného státu účinný opravný prostředek ve smyslu článku 47 Listiny.
- 12 I kdyby byla připuštěna možnost podání správní žaloby, lucemburský stát připomíná, že v rozsudku Berlioz vymezil Soudní dvůr meze soudní kontroly v dožádaném státě, když upřesnil, že „soud musí jen ověřit, že základem rozhodnutí o uložení povinnosti je dostatečně odůvodněná žádost dožadujícího orgánu týkající se informací, o kterých nelze podle všeho mít zjevně za to, že s ohledem na dotyčného daňového poplatníka a případně uvedenou třetí osobu a na sledovaný daňový účel u nich nelze předpokládat žádný význam“ (rozsudek ze dne 16. května 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, bod 86).

- 13 Podle lucemburského státu dospěl správní soud na základě nesprávného výkladu použitelných ustanovení k závěru, že žádost španělských orgánů směřuje všeobecně a abstraktně ke sdělení obecných informací o jiných smlouvách, jejichž existence nebyla dokonce ani prokázána, ale je španělskými daňovými orgány pouze předpokládána. Pokud tedy správní soud vyžadoval ze strany španělských orgánů poskytnutí upřesňujících informací, které by umožnily uznat existenci jiných smluv, u nichž lze předpokládat význam pro dotčený případ vymáhání daní, překročil tím meze požadavků stanovených mezinárodní normou upravující výměnu informací, jak je popsána v komentáři k článku 26 vzorové daňové smlouvy ohledně daní z příjmů a z majetku vypracované Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD).
- 14 Lucemburský stát tvrdí, že u informací o jiných smlouvách, než jsou smlouvy uzavřené mezi odpůrkyní a společnostmi uvedenými v rozhodnutí ze dne 16. června 2017, lze předpokládat význam pro šetření vedené španělskými orgány s ohledem na totožnost dotčené osoby povinné k dani a na sledovaný daňový účel. Má za to, že žádost byla v tomto ohledu omezena na smlouvy, které byly zaprvé uzavřeny odpůrkyní, zadruhé byly účinné ve zdaňovacích obdobích dotčených v šetření vedeném španělskými orgány a zatřetí se týkaly dotčené osoby povinné k dani.

#### **IV. Závěry Cour administrative (Správní soud, Lucembursko)**

- 15 Cour administrative (Správní soud, Lucembursko) nejprve potvrzuje, že v projednávané věci je skutečně použitelná Listina, a že dotčeným lucemburským právním předpisem bylo provedeno unijní právo. V tomto směru odkazuje na rozsudek ze dne 16. května 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, bod 37): „Směrnice 2011/16 tedy odkazuje na opatření zaměřená na sběr informací existující ve vnitrostátním právu a členským státům ukládá povinnost učinit nezbytná opatření, aby získaly požadované informace tak, aby dostály svým povinnostem v oblasti výměny informací.“
- 16 Za takových okolností příslušný orgán dožádaného členského státu uplatňuje unijní právo, pokud vydá rozhodnutí ukládající držitelům informací povinnost poskytnout informace požadované orgánem jiného členského státu, z čehož vyplývá, že Listina se vztahuje i na napadené rozhodnutí o uložení povinnosti.

#### **A. K první předběžné otázce**

- 17 Správní soud však podotýká, že v projednávané věci byla žaloba podána přímo proti původnímu rozhodnutí vydanému v první fázi postupu výměny informací v dožádaném státě, tedy proti rozhodnutí ze dne 16. června 2017, aniž [žalobce] vyčkal na uložení správní sankce za nesplnění uložené povinnosti ve druhé fázi uvedeného postupu. V rozsudku Berlioz se však Soudní dvůr nevyslovil k výkladu článku 47 Listiny ve vztahu k první fázi postupu výměny informací, tedy samotnému rozhodnutí o uložení povinnosti.

- 18 Podle vysvětlení k Listině „práva zaručená článkem 7 Listiny [respektování soukromého a rodinného života] odpovídají právům zaručeným článkem 8 EÚLP. Za účelem zohlednění technologického pokroku bylo slovo ‚korespondence‘ nahrazeno slovem ‚komunikace‘. V souladu s čl. 52 odst. 3 Listiny je smysl a rozsah tohoto práva stejný jako práva uvedeného v odpovídajícím článku EÚLP. Z toho vyplývá, že omezení, která na toto právo mohou být oprávněně uvalena, jsou stejná jako omezení povolená zmíněným článkem 8 EÚLP[.]“
- 19 Z judikatury ESLP vyplývá, že předání bankovních údajů klientů státem, ve kterém je usazena bankovní instituce, u níž je účet veden, orgánu jiného státu, v tomto případě státu bydliště, v rámci výměny informací je třeba považovat, nejpozději v okamžiku skutečného předání státu bydliště, za zásah do práva na respektování soukromého a rodinného života, který je odůvodněný, pouze pokud jsou splněny podmínky vyžadované v čl. 8 odst. 2 EÚLP (rozsudek ESLP ze dne, 22. prosince 2015, G.S.B. v. Švýcarsko, věc 28601/11).
- 20 Na druhé straně ESLP uplatňuje i v oblasti výměny informací svou judikaturu týkající se pozitivních povinností států a procesních záruk, které musí státy přijmout za účelem zajištění účinné ochrany práv vyplývajících z článku 8 EÚLP, a to výhradně z tohoto ustanovení, a nikoli práv vyplývajících z článku 6 EÚLP. Tyto pozitivní povinnosti jsou jak hmotněprávní, v tom smyslu, že musí zajišťovat účinný výkon chráněných práv, tak procesní, v tom smyslu, že účinný výkon práva chráněného článkem 8 EÚLP vyžaduje, aby byl rozhodovací proces spravedlivý a aby umožňoval řádné respektování zájmů chráněných uvedeným ustanovením (rozsudky ESLP ze dne 20. března 2007, Tysiac v. Polsko, věc 5410/03, a ze dne 14. února 2006, Turek v. Slovensko, věc 57986/00).
- 21 Existují tedy podstatné důvody pro to, aby byly článek 7 a čl. 52 odst. 1 Listiny ve spojení s článkem 47 Listiny, případně samostatně, vykládány v tom smyslu, že rozhodnutí ze dne 16. června 2017, kterým byla odpůrkyni uložena povinnost poskytnout [příslušnému lucemburskému orgánu] v rámci výměny informací se španělskými orgány informace ohledně smluv týkajících se dotčené osoby povinné k dani uzavřených odpůrcem a souvisejících faktur a údaje o bankovních účtech odpůrce, musí být považováno za zásah státu do soukromého života, který zakládá povinnost dožádaného státu stanovit ve své právní úpravě procesní záruky zajišťující účinnou ochranu práv vyplývajících z článku 7 Listiny, tedy zavést účinné opravné prostředky v souladu s článkem 47 Listiny.
- 22 Cour administrative (Správní soud, Lucembursko) dodává, že je třeba zahrnout do odůvodnění také článek 8 Listiny, zaručující ochranu fyzických osob v souvislosti s nakládáním s osobními údaji, jelikož sběr informací od třetí osoby, která je má v držení, lze za určitých okolností považovat za takové nakládání, a že tato ochrana je považována za součást oblasti ochrany podle článku 8 EÚLP.
- 23 Vzhledem k tomu, že Soudní dvůr dosud neměl příležitost vyslovit se ani k existenci zásahu do soukromého života třetí osoby, která má v držení informace a vůči které bylo vydáno rozhodnutí o uložení povinnosti, ve smyslu článku 7

Listiny, vyplývajícího z výměny informací uskutečněné mezi členskými státy na základě směrnice 2011/16, ani k povinnosti členských států zasahujících do chráněných práv stanovit procesní záruky, pokládá Cour administrative (Správní soud, Lucembursko) první předběžnou otázku, uvedenou níže.

*B. Ke druhé předběžné otázce*

- 24 Argumentace lucemburského státu vyvolává otázku ohledně kritéria, že u požadovaných informací lze předpokládat význam pro výběr daní („informace, u nichž lze předpokládat význam pro výběr daní“) a dosah kontroly vykonávané příslušným soudem v dožádaném státě.
- 25 Soudní dvůr stanovil, že „tento pojem ‚předpokládaný význam‘ je odrazem pojmu použitého v článku 26 vzorové úmluvy OECD o daních, a to jak z důvodu podobnosti použitých institutů, tak z důvodu odkazu na úmluvy OECD v důvodové zprávě k návrhu směrnice Rady ze dne 2. února 2009, COM(2009) 29 final, o správní spolupráci v oblasti daní, který vedl k přijetí směrnice 2011/16. Podle komentáře k tomuto článku, přijatého Radou OECD dne 17. července 2012, smluvní státy nemohou ‚pořádat lov na informace‘ ani požadovat informace, o nichž je málo pravděpodobné, že budou mít význam pro objasnění daňových záležitostí určitého daňového poplatníka. Musí naopak existovat rozumná možnost, že se požadované informace ukážou jako významné“ (rozsudek ze dne 16. května 2017, Berlioz Investment Fund (C-682/15, EU:C:2017:373, bod 67).
- 26 Jako příklad použití článku 26 jsou v bodě 8 komentáře uvedeny čtyři typické příklady, kdy může docházet k výměně informací. Všechny tyto případy se týkají informací, jež jsou poměrně přesně definované (cena zaplacená za zboží v příkladu uvedeném pod písm. a), cena zaplacená společností za zboží v příkladu uvedeném pod písm. b), informace o ceně požadované společností nebo koncernem z dožádaného státu, aby bylo možné ověřit přímým porovnáním ceny požadované společností z dožadujícího státu, v příkladu uvedeném pod písm. c) a potvrzení správnosti informací o nákladech na služby poskytovatelem služeb usazeným v dožádaném státě v příkladu uvedeném pod písm. d)).
- 27 Až po změně komentáře ze dne 15. července 2014 byl v bodě 8 doplněn příklad e), který podle jeho znění odráží kritérium předpokládaného významu žádosti o poskytnutí informací o bankovních účtech, které nejsou přesně určeny, ale představují veškeré účty vedené u určené bankovní instituce, jejichž skutečným majitelem je dotčená osoba povinná k dani, a účty, rovněž přesně neurčené, vedené na jméno jiných individuálně určených osob propojených s dotčenou osobou povinnou k dani.
- 28 Právě příklad uvedený pod písm. e) v podstatných ohledech odpovídá situaci v projednávané věci, kdy se informace požadované španělskými orgány týkají smluv a faktur a plateb s nimi souvisejících, které nejsou přesně určeny, ale jsou definovány pomocí kritérií spočívajících zprvu ve skutečnosti, že dotčené smlouvy byly uzavřeny odpůrkyní, zadruhé, že byly [účinné] ve zdaňovacích



obdobích dotčených v šetření vedeném španělskými orgány, a zatřetí, že mají vazbu na dotčenou osobu povinnou k dani.

- 29 Toto rozšíření výměny informací o žádost o informace, které nejsou přesně určeny, ale jsou definovány pomocí určitých kritérií, však bylo do komentáře k vzorové daňové smlouvě doplněno řadou změn komentáře k článku 26 přijatých dne 15. července 2014.
- 30 V bodě 4.3 komentáře k vzorové smlouvě se uvádí, že změny vzorové smlouvy přijaté dne 15. července 2014 měly za cíl „zohlednit vývoj, k němuž došlo v poslední době, a dále upřesnit některá ustanovení zmíněného článku“. V bodě 4.4 se dále uvádí, že komentáře k článku 26 „byly upraveny za účelem upřesnění výkladu kritéria ‚předpokládaného významu‘ a výrazu ‚lov na informace‘ tím, že byla doplněna: obecná upřesnění (viz odstavec 5), upřesnění týkající se identifikace osoby povinné k dani, která je předmětem kontroly nebo šetření (viz odstavec 5.1), upřesnění ohledně žádostí týkajících se skupiny osob povinných k dani (viz odstavec 5.2) a nové příklady (viz písmena e) až h) odstavce 8 a odstavec 8.1)“.
- 31 Krom toho, že jsou uvedené změny prezentovány jako prostá upřesnění výkladu článku 26 vzorové smlouvy, si lze legitimně položit otázku, zda mají být všechny zmíněné body, tedy i bod týkající se informací podrobněji neupřesněných, ale definovaných pomocí určitých kritérií, skutečně považovány za pouhou konkretizaci – v písemné podobě – nezměněného znění smlouvy, jejíž působnost se nemění, nebo zda by neměly být spíše kvalifikovány jako úprava výkladu článku 26 vzorové smlouvy, kterou je dotčena působnost uvedeného ustanovení, a to z důvodu jejich dopadu na práva a povinnosti států a osob dotčených výměnou informací. Podle poslední uvedené analýzy by změny komentáře k článku 26 vzorové smlouvy představovaly spíše novou etapu ve vývoji shora uvedené mezinárodní normy upravující výměnu informací na žádost, kdy by záměrem OECD bylo nově uplatňovat tuto normu v co největším rozsahu.
- 32 Vzhledem k tomu, že uvedené změny komentáře k článku 26 vzorové smlouvy ze dne 15. července 2014 by bylo možné případně kvalifikovat jako úpravu výkladu zmíněného článku, který má dopad na práva a povinnosti států a osob dotčených výměnou informací, je třeba nejprve položit zvláštní otázku, zda je možné směrnicí, jejíž návrh byl předložen v roce 2009 a která byla přijata v roce 2011, vykládat s odkazem na pozdější verzi vzorové smlouvy, která zohledňuje takový nový vývoj v oblasti výměny informací na žádost, a následně je namísto položit obecnou otázku, zda může unijní normotvůrce platně přenést na nezávislou mezinárodní organizaci konkrétní výklad ustanovení unijního práva, která ukládají povinnosti členským státům a dotýkají se základních práv dotčených osob.
- 33 Ačkoli je pravda, že Soudní dvůr již ve svém rozsudku ze dne 26. února 2019, N Luxembourg 1 a další (spojené věci C-115/16, C-118/16, C-119/16 a C-299/16, EU:C:2019:134, EU:C:2019:134) uznal, že „následné změny uvedené vzorové smlouvy [OECD o daních] a komentářů k ní, jsou tudíž relevantní“ pro výklad

směrnice, Cour administrative (Správní soud, Lucembursko) si přesto klade otázku, zda lze stejný postup uplatnit i v otázkách výkladu, kterým jsou dotčena základní práva osob, a zda je tento postup slučitelný s požadavky vyplývajícími z respektování právní jistoty, která představuje základní zásadu unijního práva.

- 34 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy existují důvodné pochybnosti ohledně výkladu článku 1 odst. 1 a článku 5 směrnice 2011/16 a kritéria předpokládaného významu požadovaných informací.

## V. Předběžné otázky

- 35 Cour administrative (Správní soud, Lucembursko) pokládá následující otázky:

1. Musí být články 7 a 8 a čl. 52 odst. 1 Listiny základních práv Evropské unie, případně ve spojení s článkem 47 Listiny, vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která v rámci režimu postupu výměny informací na žádost zavedeného zejména za účelem provedení směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS vylučuje možnost třetí osoby, která má v držení informace, podat jakýkoli opravný prostředek, zejména opravný prostředek k soudu, proti rozhodnutí, kterým jí příslušný orgán tohoto členského státu uložil povinnost, aby mu poskytla informace za účelem splnění žádosti o výměnu informací předložené jiným členským státem?

2. V případě kladné odpovědi na první předběžnou otázku, musí být čl. 1 odst. 1 a článek 5 směrnice 2011/16 vykládán, případně s přihlédnutím ke změnám výkladu článku 26 vzorové smlouvy OECD o daních, v tom smyslu, že žádost o výměnu informací, společně s rozhodnutím o uložení povinnosti vydaným příslušným orgánem dožádaného státu na základě takové žádosti, splňují kritérium absence zjevného nedostatku předpokládaného významu, pokud dožadující členský stát uvádí totožnost dotčené osoby povinné k dani, období dotčené šetřením probíhajícím v dožadujícím státě a totožnost držitele předmětných informací, přičemž požaduje informace o smlouvách a s nimi souvisejících fakturách a platbách, které nejsou podrobně určeny, ale jsou definovány pomocí kritérií spočívajících zaprvé ve skutečnosti, že dotčené smlouvy byly uzavřeny určeným držitelem informací, zadruhé, že byly účinné ve zdaňovacích obdobích dotčených v šetření vedeném orgány dožadujícího státu, a zatřetí, že mají vazbu na určenou dotčenou osobu povinnou k dani?