Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

zo 16. júla 2026*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Článok 47 Charty základných práv Európskej únie – Právo na účinný prostriedok nápravy – Uplatniteľnosť – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti konateľa spoločnosti za zaplatenie dane z pridanej hodnoty (DPH) splatnej touto spoločnosťou – Záväzný účinok skutkových zistení a právnych kvalifikácií uvedených v konečnom daňovom výmere – Možnosť konateľa incidenčne napadnúť tento daňový výmer vydaný v prípade uvedenej spoločnosti – Rešpektovanie práva na obhajobu“

Vo veci C-158/25,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Kasačný súd Luxemburského veľkovojvodstva, Luxembursko) z 20. februára 2025 a doručený Súdnemu dvoru 21. februára 2025, ktorý súvisí s konaním:

QJ

proti

Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT),

État du Grand-Duché de Luxembourg,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory F. Biltgen, podpredseda Súdneho dvora T. von Danwitz, vykonávajúci funkciu sudcu prvej komory, sudcovia A. Kumin, S. Gervasoni a M. Bošnjak (spravodajca),

generálna advokátka: L. Medina,

tajomník: C. Di Bella, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 4. decembra 2025,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– QJ, v zastúpení: N. Le Gouellec a Y. Prussen, avocats,

* Jazyk konania: francúzština.

– luxemburská vláda, v zastúpení: A. Germeaux a T. Schell, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci F. Gabaudan a A. Moro, avocats,

– španielska vláda, v zastúpení: M. Morales Puerta a A. Pérez-Zurita Gutiérrez, splnomocnené zástupkyne,

– poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda a J. Sawicka, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: P. Carlin, M. Herold a F. Moro, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 5. marca 2026,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 47 a článku 51 ods. 1 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi QJ, fyzickou osobou, na jednej strane a Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (Správa registrácie, štátneho majetku a DPH, Luxembursko) (AEDT), a Luxemburským veľkovojvodstvom (Luxembursko) na druhej strane vo veci rozhodnutia o výzve ručiteľovi na plnenie prijatého voči QJ s cieľom vymôcť daň z pridanej hodnoty (DPH) splatnú spoločnosťou, ktorej bola táto osoba konateľom.

Právny rámec

Právo Únie

Zmluva o FEÚ

3 Článok 325 ods. 1 ZFEÚ stanovuje:

„[Európska ú]nia a členské štáty zamedzia podvody a iné protiprávne konanie poškodzujúce finančné záujmy Únie prostredníctvom opatrení, ktoré sa prijmú v súlade s týmto článkom, čo má pôsobiť odradzujúco a tak, aby to poskytlo, v členských štátoch, inštitúciách, orgánoch, úradoch a agentúrach Únie účinnú ochranu.“

Charta

4 Článok 47 Charty, nazvaný „Právo na účinný prostriedok nápravy a na spravodlivý proces“, uvádza:

„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.“

5 Článok 51 Charty s názvom „Rozsah pôsobnosti“ znie:

„1. Ustanovenia tejto charty sú pri dodržaní zásady subsidiarity určené pre inštitúcie, orgány, úrady a agentúry Únie, a tiež pre členské štáty výlučne vtedy, ak vykonávajú právo Únie. V dôsledku toho rešpektujú práva, dodržiavajú zásady a podporujú ich uplatňovanie v súlade so svojimi príslušnými právomocami a pri zachovaní obmedzení právomocí Únie, ktoré boli na ňu prenesené zmluvami.

2. Táto charta nerozširuje rozsah pôsobnosti práva Únie nad rámec právomocí Únie, ani nezakladá žiadnu novú právomoc ani úlohu pre Úniu, ani nemení právomoci a úlohy vymedzené v zmluvách.“

Smernica 2006/112

6 Článok 2 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1) vymedzuje transakcie, ktoré podliehajú DPH.

7 Článok 273 prvý odsek tejto smernice stanovuje:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.“

Luxemburské právo

8 Loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (zákon z 12. februára 1979 o dani z pridanej hodnoty) (*Mémorial* A 1979, s. 186), zmenený zákonom z 23. decembra 2016, ktorým sa vykonáva daňová reforma 2017 (*Mémorial* A 2016, s. 5139) (ďalej len „LTVA“), v článku 67-1 stanovuje:

„Delegovaní členovia predstavenstva, správcovia, ako aj každý konateľ *de iure* alebo *de facto*, ktorí sa podieľajú na každodennom riadení osôb povinných platiť [DPH], sú povinní zabezpečiť dodržiavanie zákonných povinností stanovených týmto zákonom, a najmä zaplatenie [DPH] splatnej z finančných prostriedkov, ktorých správu zabezpečujú.“

9 Podľa článku 67-2 tohto zákona:

„Poverení členovia predstavenstva, správcovia, ako aj každý konateľ *de iure* alebo *de facto*, ktorí sa podieľajú na každodennom riadení, sú osobne, spoločne a nerozdielne zodpovední za zaplatenie splatnej [DPH], ak v dôsledku zavineného nesplnenia zákonných povinností, ktoré im vyplývajú

z tohto zákona, neboli splnené zákonné povinnosti uložené osobám povinným platiť [DPH], ktoré riadia, alebo ak finančnými prostriedkami, ktoré spravujú, nebola zaplatená splatná DPH.“

10 Článok 67-3 prvý odsek uvedeného zákona uvádza:

„V prípade zavineného nesplnenia zákonných povinností poverených členov predstavenstva, správcov, ako aj ktoréhokoľvek konateľa *de iure* alebo *de facto*, ktorí sa podieľajú na každodennom riadení, môže riaditeľ [AEDT] alebo ním poverená osoba vydať voči týmto osobám rozhodnutie o výzve ručiteľovi na plnenie. Toto rozhodnutie priznáva správnemu orgánu právo vymáhať od uvedených osôb [DPH], ktorú majú zaplatiť osoby povinné platiť [DPH].“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 Dňa 17. marca 2018 vydala AEDT voči spoločnosti VN dva daňové výmery k DPH, jeden za rok 2014 a druhý za roky 2015 a 2016. Žaloba, ktorú táto strana podala proti týmto výmerom, bola vyhlásená za neprípustnú z dôvodu oneskorenia. VN následne nezaplatila dlžné sumy DPH za roky 2014 až 2016.

12 Od 22. apríla 2013 do 15. februára 2019 žalobca vo veci samej vykonával funkciu konateľa spoločnosti VN a bol poverený jej každodenným riadením. Dňa 16. mája 2019 mu AEDT zaslala rozhodnutie o výzve ručiteľovi na plnenie založené na článkoch 67-1 až 67-3 LTVA (ďalej len „dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie“), ktorým mu bola ako konateľovi povereného každodenným riadením spoločnosti VN od roku 2013 do roku 2019 uložená povinnosť uhradiť nezaplatené sumy DPH.

13 Po tom, čo riaditeľ AEDT zamietol sťažnosť, ktorú podal žalobca vo veci samej proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie, tento žalobca podal na Tribunal d’arrondissement de Luxembourg (Oblastný súd Luxemburg, Luxembursko) žalobu s návrhom na zmenu, prípadne zrušenie tohto rozhodnutia. Tento súd zamietol žalobu žalobcu vo veci samej rozsudkom, ktorý potvrdil Cour d’appel (Odvolací súd, Luxembursko).

14 Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Kasačný súd Luxemburského veľkovojvodstva, Luxembursko), ktorý je súdom predkladajúcim návrh na začatie prejudiciálneho konania a rozhodujúcim o kasačnej sťažnosti podanej žalobcom vo veci samej, uvádza, že žalobca pred odvolacím súdom spochybnil existenciu daňového dlhu spoločnosti VN. Konkrétne tvrdil, že ako osoba vyzvaná ako ručiteľ na zaplatenie daňových výmerov vydaných voči spoločnosti, ktorej bol konateľom, disponuje opravným prostriedkom vo forme námietky tretej osoby, ktorý je stále prípustný, keďže mu tieto výmery neboli osobne doručené. Podľa žalobcu vo veci samej skutočnosť, že mu bola odmietnutá možnosť podať žalobu vo vlastnom mene, je nezlučiteľná s článkom 47 Charty.

15 Odvolací súd zamietol argumentáciu žalobcu vo veci samej z dôvodu, že vzhľadom na to, že VN platne nepodala žalobu v zákonných lehotách, daňové výmery nadobudli právoplatnosť a už ich nemožno napadnúť.

16 Podľa tohto odvolacieho súdu nijaké ustanovenie nestanovuje, že osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ môže podať opravný prostriedok proti daňovému výmeru vydanému voči hlavnej zdaniteľnej osobe. Vzhľadom na to, že tento výmer nadobudol právoplatnosť, konateľ vyzvaný na plnenie ako ručiteľ ju nemôže incidenčne spochybniť v rámci konania o zaplatenie vedeného proti nemu. Na jednej strane osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ je totiž tou istou osobou, ktorá

zastupovala právnickú osobu v rámci konania o určení zdaniteľného obratu, a na druhej strane mala v tomto postavení možnosť zúčastniť sa na tomto konaní s využitím opravného prostriedku proti zdaneniu *ex offo*. Keďže samotný žalobca vo veci samej nemal postavenie zdaniteľnej osoby na účely DPH, AEDT mu nebola povinná osobne doručiť daňové výmery, ani ju v tomto postavení spájať s konaním o vyrubení dane *ex offo*, pretože mal možnosť zúčastniť sa na ňom ako konateľ a žaloba podaná spoločnosťou bola podaná oneskorene.

17 Navyše vzhľadom na to, že žalobca vo veci samej bol v konaní o vyrubení dane *ex offo* treťou osobou, nebol oprávnený odvolávať sa na prípadné porušenia základných práv, ku ktorým došlo v rámci tohto konania vedeného proti spoločnosti VN. Ustanovenia vnútroštátneho práva, ktorými sa riadi spor vo veci, a to najmä článok 67-1 a nasledujúce LTVA, nepredstavujú vykonávanie práva Únie, a preto článok 47 Charty nie je v súlade s jej článkom 51 uplatniteľný.

18 V tejto súvislosti predkladajúci vnútroštátny súd na jednej strane poznamenáva, že stíhania v daňových veciach začaté proti žalobcovi vo veci samej vyplývajú z nesplnenia zákonných povinností v oblasti DPH, za ktoré, ako vyplýva z rozhodnutia o výzve ručiteľovi na plnenie, je zodpovedný ako konateľ poverený každodenným riadením spoločnosti VN. Za týchto okolností sa tento súd pýta, či sa judikatúra vyplývajúca z rozsudku z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), podľa ktorej zo smernice 2006/112 vyplýva, že každý členský štát má povinnosť prijať všetky legislatívne a správne opatrenia vhodné na zabezpečenie výberu splatnej DPH na jeho území v plnej výške a na boj proti podvodom, môže uplatniť na mechanizmus, ktorý zavádza solidárnu povinnosť konateľov spoločnosti z dôvodu zavineného nesplnenia povinností, ktoré im prislúchajú, a za zaplatenie DPH splatnej spoločnosťou, ktorú riadia, a preto je potrebné pripustiť uplatniteľnosť článku 47 Charty.

19 Na druhej strane za predpokladu, že by sa článok 47 Charty uplatnil, predkladajúci vnútroštátny súd uvádza, že Súdny dvor v rozsudku z 9. septembra 2021, Adler Real Estate a i. (C-546/18, EU:C:2021:711), z tohto článku 47 vyvodil, že voči fyzickej osobe, ktorá bola subjektom neskoršieho konania, nemožno uplatniť záväzný účinok právoplatného rozhodnutia prijatého v rámci predchádzajúceho konania vedeného proti právnickej osobe, na ktorom sa táto fyzická osoba zúčastnila nie ako účastník konania, ale len ako zástupca tejto právnickej osoby. Vzhľadom na tento rozsudok si preto kladie otázku, či konatelia spoločnosti musia mať možnosť po prvé incidenčne napadnúť v rámci žaloby podanej proti správnemu aktu, ktorým sa konštatuje ich spoločná a nerozdielna povinnosť, daňový výmer, ktorý bol predtým adresovaný zdaniteľnej spoločnosti, po druhé poukázať na prípadné porušenia základných práv, ku ktorým došlo v rámci konania o vyrubení dane *ex offo* vedeného proti tejto spoločnosti, a po tretie požadovať doručenie daňového výmeru v ich vlastnom mene alebo ich osobnú účasť na daňovom konaní.

20 Za týchto okolností Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Kasačný súd Luxemburského veľkovojvodstva) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je Charta…, a najmä jej článok 47, vzhľadom na kritériá stanovené v článku 51 [ods.] 1 Charty, uplatniteľná na vnútroštátnu právnu úpravu [stanovujúcu] spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť konateľov spoločnosti za zavinené nesplnenie ich povinností zaplatiť DPH splatnú spoločnosťou, ktorú riadia?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, má sa článok 47 Charty vykladať v tom zmysle, že sa v ňom priznáva konateľom, ktorým je adresovaná výzva ručiteľovi na plnenie, možnosť incidenčne v rámci opravného prostriedku, ktorý podľa vnútroštátneho práva môžu podať proti správnemu aktu, ktorým sa konštatuje ich spoločná a nerozdielna zodpovednosť, napadnúť daňový výmer k DPH vydaný *ex offo*, ktorý bol predtým adresovaný spoločnosti a proti ktorému spoločnosť nepodala včas opravný prostriedok?

3. V prípade kladnej odpovede na druhú otázku, má sa článok 47 Charty vykladať v tom zmysle, že sa ním obmedzujú dôvody, ktoré sú konatelia oprávnení uplatniť v rámci incidenčného napadnutia daňového výmeru vydaného *ex offo* a doručeného zdaniteľnej spoločnosti, alebo v tom zmysle, že zahŕňa všetky dôvody vrátane tých, ktoré sa týkajú určenia dlhu na DPH, ako sú skutkové zistenia, ktoré viedli k vydaniu rozhodnutia správneho orgánu o zdanení *ex offo* voči zdaniteľnej spoločnosti, a čisto osobné dôvody, ako sú prípadné porušenia základných práv týchto konateľov, ku ktorým malo dôjsť v priebehu daňového konania vedeného *ex offo*?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

21 Podľa ustálenej judikatúry v rámci konania na základe spolupráce medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom zakotveného v článku 267 ZFEÚ prislúcha Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu odpoveď potrebnú na rozhodnutie vo veci, o ktorej tento súd rozhoduje. Z tohto hľadiska Súdnemu dvoru prináleží v prípade potreby preformulovať otázky, ktoré sú mu položené (pozri v tomto zmysle rozsudky z 28. novembra 2000, Roquette Frères, C-88/99, EU:C:2000:652, bod 18, a z 18. decembra 2025, SACD a i., C-182/24, EU:C:2025:979, bod 44, ako aj citovanú judikatúru).

22 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že žalobca na predkladajúcom vnútroštátnom súde spochybňuje rozhodnutie o výzve ručiteľovi na plnenie, pričom uvádza dôvody založené na nezákonnosti daňového výmeru adresovaného zdaniteľnej spoločnosti, za ktorej dlh na DPH je vyzvaný zodpovedať.

23 Treba teda konštatovať, že predkladajúci vnútroštátny súd sa prvou otázkou v podstate pýta, či sa majú článok 47 a článok 51 ods. 1 prvá veta Charty vykladať v tom zmysle, že požiadavky vyplývajúce z práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v tomto článku 47 sú uplatniteľné v rámci žaloby podanej konateľom spoločnosti vyzvaným na plnenie ako ručiteľ proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie prijatému na základe vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá stanovuje, že v prípade zavineného nesplnenia svojich zákonných povinností v oblasti DPH je tento konateľ spoločne a nerozdielne zodpovedný za zaplatenie DPH splatnej touto spoločnosťou.

24 V prvom rade treba pripomenúť, že pôsobnosť Charty je vymedzená v prvej vete článku 51 ods. 1, podľa ktorej, pokiaľ ide o konanie členských štátov, sú ustanovenia Charty určené pre tieto členské štáty, len ak vykonávajú právo Únie. Základné práva zaručené v právnom poriadku Únie sa uplatnia vo všetkých situáciách, ktoré upravuje právo Únie, avšak nie mimo týchto situácií (rozsudky z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 19, a z 29. júla 2024, protectus, C-185/23, EU:C:2024:657, body 40 a 41).

25 Pojem „vykonávanie práva Únie“ v zmysle tohto ustanovenia predpokladá existenciu súvislosti medzi aktom práva Únie a predmetným vnútroštátnym opatrením, ktorá presahuje podobnosť dotknutých oblastí alebo nepriame vplyvy jednej oblasti na inú (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. marca 2014, Siragusa, C-206/13, EU:C:2014:126, bod 24, a z 12. septembra 2024, Syndyk Masy Upadłości A, C-709/22, EU:C:2024:741, bod 62).

26 Na účely určenia, či sa na vnútroštátne opatrenie vzťahuje takéto „vykonávanie práva Únie“, je nutné spomedzi iných kritérií preskúmať, či je cieľom vnútroštátnej právnej úpravy dotknutej vo veci samej vykonávať ustanovenia práva Únie, aká je povaha tejto právnej úpravy a či táto právna úprava sleduje iné ciele než tie, ktoré zahŕňa právo Únie, hoci môže toto právo nepriamo ovplyvniť, ako aj to, či existuje osobitné ustanovenie práva Únie v tejto oblasti alebo také, ktoré by ho mohlo ovplyvniť (rozsudky z 8. novembra 2012, Iida, C-40/11, EU:C:2012:691, bod 79, a z 10. júla 2025, DADA Music a UPFR, C-37/24, EU:C:2025:551, bod 50).

27 V tejto súvislosti najmä z článkov 2 a 273 smernice 2006/112 v spojení s článkom 4 ods. 3 ZEÚ a článkom 325 ods. 1 ZFEÚ vyplýva, že členské štáty majú povinnosť prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečili, že splatná DPH bude na ich príslušných územiach vyberaná v plnej výške, a predchádzali podvodom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. októbra 2022, Direktor na Direkija „Obžalvane i danăčno-osiguritelna praktika“, C-1/21, EU:C:2022:788, bod 60 a citovanú judikatúru, ako aj z 3. apríla 2025, Cityland, C-164/24, EU:C:2025:241, bod 34).

28 Podľa článku 2 ods. 1 písm. b) rozhodnutia Rady 2014/335/EÚ, Euratom z 26. mája 2014 o systéme vlastných zdrojov Európskej únie (Ú. v. EÚ L 168, 2014, s. 105) vlastné zdroje Únie totiž zahŕňajú najmä príjmy pochádzajúce z uplatňovania jednotnej sadzby na harmonizovaný vymeriavací základ DPH určený podľa pravidiel Únie. Preto existuje tak priama súvislosť medzi výberom príjmov z DPH v súlade s uplatniteľným právom Únie a dostupnosťou zodpovedajúceho zdroja založeného na DPH v rozpočte Únie, keďže akýkoľvek výpadok vo výbere týchto príjmov spôsobuje potenciálne zníženie tohto druhu zdroja finančných prostriedkov (pozri v tomto zmysle rozsudky z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26, a z 13. októbra 2022, Direktor na Direkija „Obžalvane i danăčno-osiguritelna praktika“, C-1/21, EU:C:2022:788, bod 58).

29 V prejednávanej veci sa zdá, že dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie súvisí s nesplnením zákonných povinností v oblasti DPH. Umožňuje totiž vnútroštátnemu daňovému orgánu vymáhať DPH splatnú zdaniteľnou právnickou osobou od poverených členov predstavenstva, správcov, ako aj od každého konateľa *de iure* alebo *de facto*, ktorý vykonáva alebo vykonával každodenné riadenie tejto právnickej osoby. V tejto súvislosti druhá veta článku 67-3 prvého odseku LTVA stanovuje, že rozhodnutie o výzve ručiteľovi na plnenie „priznáva správnemu orgánu právo vymáhať od uvedených osôb [DPH], ktorú majú zaplatiť osoby povinné platiť [DPH]“.

30 Treba konštatovať, že cieľom takéhoto mechanizmu je zabezpečiť vymáhanie DPH, ktorá nebola zaplatená zdaniteľnou právnickou osobou, a prispieva k dodržiavaniu povinnosti pripomenutej v bode 27 tohto rozsudku, ktorá prináleží každému členskému štátu, a to prijať všetky legislatívne a správne opatrenia vhodné na zabezpečenie výberu splatnej DPH na jeho území v plnej výške a na boj proti podvodom najmä v súlade s článkom 325 ods. 1 ZFEÚ a článkom 273 smernice 2006/112.

31 Vzhľadom na judikatúru pripomenutú v bodoch 27 a 28 tohto rozsudku je potrebné konštatovať, že tento mechanizmus patrí do vykonávania najmä článku 273 smernice 2006/112, a preto zavedením a uplatňovaním tohto mechanizmu Luxemburské veľkovojvodstvo vykonáva právo Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty.

32 Toto konštatovanie nie je spochybnené argumentáciou luxemburskej vlády, ktorá s cieľom spochybniť uplatniteľnosť Charty vo veci samej tvrdí, že dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie nemá za cieľ umožniť výber celej splatnej DPH zdaniteľnou spoločnosťou, ale zabezpečiť náhradu škody, ktorá bola spôsobená vnútroštátnej daňovej správe z dôvodu protiprávneho konania pripísateľného konateľovi tejto spoločnosti.

33 Ako totiž v podstate uviedla generálna advokátka v bode 45 návrhov, každé vnútroštátne opatrenie, ktoré vedie k úplnému alebo čiastočnému vymáhaniu DPH nezaplatenej zdaniteľnou osobou, či už od tejto osoby, alebo od tretej osoby, treba považovať za opatrenie, ktoré prispieva k zabezpečeniu riadneho výberu DPH a prípadne k boju proti podvodom. Okolnosť uvádzaná luxemburskou vládou, že takéto opatrenie zavádza osobitný prípad občianskoprávnej zodpovednosti a podľa vnútroštátneho práva nespadá pod systém daňových sankcií, je v tejto súvislosti irelevantná.

34 Súdny dvor už tak v analogickom skutkovom a právnom kontexte, ako je ten vo veci samej, konštatoval, že mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, ktorý stanovuje na jednej strane, že konateľ spoločnosti sa stáva solidárne zodpovedným za všetky dlhy tejto spoločnosti na DPH alebo ich časť, bez ohľadu na dotknuté zdaniteľné plnenia, a na druhej strane, že táto zodpovednosť sa obmedzuje na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok tejto spoločnosti, z dôvodu, že osoba označená za solidárne zodpovednú nekonala v dobrej viere, sa podieľa na vymáhaní súm DPH, ktoré zdaniteľná právnická osoba nezaplatila v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice 2006/112, a preto prispieva k zabezpečeniu riadneho výberu DPH a prípadne k predchádzaniu podvodom v zmysle článku 273 tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. októbra 2022, Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“, C-1/21, EU:C:2022:788, body 52, 53, 61, 66 a 70).

35 Okrem toho, ako luxemburská vláda pripustila na pojednávaní, škoda, ktorá môže byť predmetom náhrady na základe dotknutého mechanizmu výzvy ručiteľovi na plnenie, sa zhoduje s výškou DPH nezaplatenej zdaniteľnou právnickou osobou.

36 V druhom rade z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že predpokladom priznania práva na účinný prostriedok nápravy, upraveného v článku 47 Charty v konkrétnom prípade je, že osoba, ktorá ho uplatňuje, sa dovoláva práv alebo slobôd zaručených právom Únie alebo že je proti tejto osobe vedené stíhanie, ktoré predstavuje výkonávanie práva Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty [pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. októbra 2020, État luxembourgeois (Právo na opravný prostriedok proti žiadosti o informácie v oblasti daní), C-245/19 a C-246/19, EU:C:2020:795, bod 55, a z 25. februára 2025, Sąd Rejonowy w Białymstoku a Adoreikė, C-146/23 a C-374/23, EU:C:2025:109, bod 41].

37 Tak je to v tomto poslednom prípade, ktorý zodpovedá prípadu prejednávanej veci, keď osoba v rámci súdneho konania napadne administratívne rozhodnutie, ktoré jej spôsobuje ujmu a ktoré bolo prijaté na základe vnútroštátneho ustanovenia, ktorým sa vykonáva právo Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. mája 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, bod 50, a zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 59).

38 V prejednávanej veci žalobca vo veci samej podal opravný prostriedok proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie prijatému na základe dotknutého mechanizmu výzvy ručiteľovi na plnenie, ktorý, ako bolo konštatované v bode 31 tohto rozsudku, predstavuje vykonávanie práva Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty. Z toho vyplýva, že za takýchto okolností sa uplatňujú požiadavky vyplývajúce z článku 47 tejto Charty.

39 Okrem toho treba pripomenúť, že prvá otázka položená predkladajúcim vnútroštátnym súdom sa týka nie toho, či konanie o výzve ručiteľovi na plnenie vydanej proti žalobcovi vo veci samej podlieha požiadavkám vyplývajúcim z práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v článku 47 Charty, ale či sa tieto požiadavky majú uplatniť v rámci žaloby podanej žalobcom vo veci samej proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie.

40 Vzhľadom na predchádzajúce dôvody treba na prvú otázku odpovedať, že článok 47 a článok 51 ods. 1 prvá veta Charty sa majú vykladať v tom zmysle, že požiadavky vyplývajúce z práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v tomto článku 47 sú uplatniteľné v rámci žaloby podanej konateľom spoločnosti, ktorý bol vyzvaný na plnenie ako ručiteľ, proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie prijatému na základe vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá stanovuje, že v prípade zavineného nesplnenia zákonných povinností v oblasti DPH je tento konateľ spoločne a nerozdielne zodpovedný za zaplatenie DPH splatnej touto spoločnosťou, v súlade s ustanoveniami smernice 2006/112.

O druhej a tretej otázke

41 Druhou a treťou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, sa predkladajúci vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 47 Charty vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá neumožňuje konateľovi spoločnosti, ktorý bol vyzvaný ako ručiteľ na zaplatenie dlhu na DPH nezaplateného touto spoločnosťou, ktorá je zdaniteľnou osobou na účely tejto dane, incidenčne napadnúť v rámci žaloby, ktorú podal proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie, daňový výmer už skôr adresovaný uvedenej spoločnosti, ktorý nadobudol právoplatnosť. V prípade kladnej odpovede na túto otázku sa tento súd pýta aj na žalobné dôvody, ktoré takáto osoba môže uviesť na podporu žaloby v rámci incidenčného napadnutia tohto daňového výmeru, najmä pokiaľ ide o základ dane a výšku nezaplatenej DPH, za ktorú táto osoba nesie zodpovednosť, ako aj o prípadné porušenia základných práv uvedenej osoby, ku ktorým došlo v priebehu daňového konania.

42 V tejto súvislosti možno pripomenúť, že na základe práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v článku 47 Charty musí byť nositeľovi tohto práva umožnené obrátiť sa na príslušný súd, aby sa zabezpečilo dodržiavanie práv, ktoré mu zaručuje právo Únie, a aby sa na tieto účely preskúmali všetky právne a skutkové otázky relevantné pre vyriešenie sporu, ktorý mu bol predložený [pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. októbra 2020, État luxembourgeois (Právo podať opravný prostriedok proti žiadosti o informácie v daňových veciach), C-245/19 a C-246/19, EU:C:2020:795, bod 66, ako aj citovanú judikatúru, a z 18. decembra 2025, SACD a i., C-182/24, EU:C:2025:979, bod 73].

43 Treba tiež pripomenúť, že rešpektovanie práva na obhajobu zaručené v článku 47 Charty znamená, že žalobcovi sa umožní prístup nielen k dôvodom rozhodnutia, ktoré bolo vo vzťahu k nemu prijaté, ale aj ku všetkým skutočnostiam v spise, z ktorých správny orgán vychádzal, aby sa k týmto skutočnostiam mohol účinne vyjadriť [rozsudok z 25. apríla 2024, NW a PQ (Utajované skutočnosti), C-420/22 a C-528/22, EU:C:2024:344, bod 92, ako aj citovaná judikatúra].

44 V prejednávanej veci, pokiaľ ide o dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie, zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že vznik daňovej zodpovednosti osoby vyzvanej na plnenie ako ručiteľ je podmienený existenciou pochybenia, ktorého sa táto osoba dopustila, škodou, ako aj príčinnou súvislosťou medzi týmto pochybením a touto škodou. Táto zodpovednosť sa vzťahuje na škodu tvorenú výškou nezaplateného dlhu na DPH, ako bola konštatovaná v daňovom výmere, ktorý bol adresovaný zdaniteľnej spoločnosti a medzičasom nadobudol právoplatnosť. Uplatniteľná vnútroštátna právna úprava však nepriznáva osobe, ktorej bola adresovaná výzva ručiteľovi na plnenie, osobný opravný prostriedok proti tomuto daňovému výmeru a právoplatnosť uvedeného výmeru bráni tomu, aby táto osoba mohla incidenčne napadnúť v rámci žaloby podanej proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie najmä vymeriavací základ DPH a výšku daňového dlhu zdaniteľnej spoločnosti, za ktorú je spoločne a nerozdielne zodpovedná.

45 V tejto súvislosti a vzhľadom na administratívnu povahu rozhodnutia o výzve ručiteľovi na plnenie treba navyše pripomenúť, že rešpektovanie práva na obhajobu musí byť zaručené nielen v rámci prípadného súdneho konania podľa článku 47 Charty, ale aj už skôr v priebehu správneho konania, ktoré viedlo k prijatiu tohto rozhodnutia, na základe všeobecnej zásady práva Únie. Táto zásada sa uplatní, ak má správny orgán v úmysle prijať voči osobe rozhodnutie, ktoré jej spôsobuje ujmu. Na základe práva byť vypočutý, ktoré je neoddeliteľnou súčasťou práva na obhajobu, musí byť adresátovi rozhodnutia, ktoré významne ovplyvňuje jeho záujmy, umožnené účinne a efektívne vyjadriť názor na skutočnosti, o ktoré má správny orgán v úmysle opierať sa. Túto povinnosť majú správne orgány členských štátov, keď prijímajú opatrenia patriace do pôsobnosti práva Únie, napriek tomu, že právna úprava Únie túto formálnu požiadavku výslovne nestanovuje (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 39 a citovanú judikatúru; z 27. februára 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 51, a zo 6. marca 2025, Obshtina Veliko Tarnovo a Obshtina Belovo, C-471/23 a C-477/23, EU:C:2025:155, bod 74, ako aj citovanú judikatúru).

46 Účelom pravidla, podľa ktorého sa príjemcovi rozhodnutia, ktoré mu spôsobuje ujmu, musí umožniť, aby pred prijatím rozhodnutia predložil pripomienky, je to, aby príslušný orgán rovnako účelne prihliadol na všetky relevantné skutočnosti. Na to, aby sa zaručila účinná ochrana dotknutej osoby, má toto pravidlo za cieľ predovšetkým to, aby táto osoba mohla opraviť chybu alebo uviesť také skutočnosti týkajúce sa jej osobného stavu, ktoré môžu ovplyvniť prijatie rozhodnutia alebo jeho obsah [pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 41 a citovanú judikatúru; zo 4. júna 2020, C.F. (Daňová kontrola), C-430/19, EU:C:2020:429, bod 30, a z 13. júna 2024, C (Správcovia konkurznej podstaty a likvidátori), C-696/22, EU:C:2024:499, bod 108, ako aj citovanú judikatúru].

47 Zásada rešpektovania práva na obhajobu však nepredstavuje absolútne privilégium, ale môže obsahovať obmedzenia pod podmienkou, že tieto obmedzenia skutočne zodpovedajú jednému alebo viacerým cieľom všeobecného záujmu sledovaným dotknutým opatrením a nepredstavujú vzhľadom na sledovaný cieľ neprimeraný zásah (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 43 a citovanú judikatúru, a z 27. februára 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 53).

48 Súdny dvor tak už rozhodol, že rešpektovanie práva na obhajobu vo všeobecnosti nebráni tomu, aby v rámci daňového konania vedeného proti zdaniteľnej osobe bol daňový orgán viazaný skutkovými zisteniami a právnymi kvalifikáciami, ktoré vykonal v rámci súvisiaceho správneho

konania vedeného proti tretím osobám, ktorého účastníkom nebola táto zdaniteľná osoba (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 46).

49 Na účely rešpektovania práva na obhajobu v súvisiacich správnych konaniach sa totiž musí zohľadniť aj právna istota, ktorá je všeobecnou zásadou práva Únie. Keďže právoplatnosť správneho rozhodnutia prispieva k právnej istote, právo Únie v zásade nevyžaduje, aby bol orgán povinný zrušiť správne rozhodnutie, ktoré sa stalo právoplatným (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 55).

50 To však neplatí, ak je dotknutá osoba v skutočnosti úplne zbavená práva užitočne a účinne spochybniť tieto skutkové zistenia a právne kvalifikácie v priebehu konania, ktoré sa jej týka. Takéto zbavenie by totiž porušilo samotnú podstatu práva tejto osoby na obhajobu (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, body 47 a 49, a z 27. februára 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 56).

51 Z toho vyplýva, že vnútroštátna právna úprava, akou je právna úprava zavádzajúca dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie, môže zasiahnuť do samotnej podstaty práva na obhajobu osoby, ktorá bola vyzvaná na plnenie ako ručiteľ, ak je táto osoba úplne zbavená práva užitočne a účinne spochybniť skutkové zistenia a právne kvalifikácie uvedené v daňovom výmere, ktorý nadobudol právoplatnosť. Daňový výmer prijatý v rámci súvisiaceho správneho konania totiž predstavuje na účely konania o výzve ručiteľovi na plnenie dôkazný prostriedok určený na stanovenie podmienok vzniku spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, ktorý preto musí mať osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ možnosť napadnúť.

52 V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že rešpektovanie práva na obhajobu v rámci konania o výzve ručiteľovi na plnenie nevyžaduje, aby sa osoba, ktorá bola vyzvaná na plnenie ako ručiteľ, osobne zapojila do daňového konania vedeného proti právnickej osobe, v prípade ktorej je spoločne a nerozdielne zodpovedná za daňový dlh (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, body 61, 62 a 64).

53 Rovnako právo na účinný prostriedok nápravy zakotvené v článku 47 Charty nevyhnutne neznamená, že nositeľ tohto práva musí mať k dispozícii priamy opravný prostriedok, ktorého hlavným cieľom je spochybniť dané opatrenie, ale len to, že dotknutej osobe sa prizná právo napadnúť na súde akt spôsobujúci jej ujmu, ktorý môže zasiahnuť do práv a slobôd zaručených právom Únie, pokiaľ však existuje jeden alebo viacero prostriedkov nápravy, ktoré jej umožňujú incidenčne dosiahnuť súdne preskúmanie tohto opatrenia zabezpečujúceho dodržiavanie uvedených práv a slobôd [pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. apríla 2025, Európska prokuratúra (Súdne preskúmanie procesných úkonov), C-292/23, EU:C:2025:255, bod 79 a citovanú judikatúru]. Súd rozhodujúci o spore sa musí ubezpečiť, že takéto prostriedky nápravy stanovené vnútroštátnym právom umožňujú zaručiť účinnú súdnu ochranu práv, ktoré dotknutej osobe priznáva právo Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. septembra 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, bod 60).

54 Účinnosť súdneho preskúmania zaručená článkom 47 Charty vyžaduje, aby súd vykonávajúci preskúmanie zákonnosti administratívneho rozhodnutia prijatého v rámci konania, ktoré predstavuje vykonávanie práva Únie, mohol okrem iného overiť zákonnosť, najmä z hľadiska Charty a všeobecných zásad práva Únie, získania a použitia dôkazov získaných v priebehu

súvisiacich správnych konaní začatých proti tretím osobám, pokiaľ sú tieto dôkazy užitočné na obhajobu dotknutej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, body 57 a 63).

55 Ako totiž v podstate uviedla generálna advokátka v bode 73 návrhov, požiadavky vyplývajúce z článku 47 Charty vyžadujú, aby súd rozhodujúci o spore týkajúcom sa zákonnosti rozhodnutia o výzve ručiteľovi na plnenie prijatého na základe vnútroštátnej právnej úpravy, akou je dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie, bol schopný v rámci incidenčného preskúmania overiť všetky skutkové zistenia a právne kvalifikácie, na ktorých je toto rozhodnutie založené, pokiaľ sú rozhodujúce pre výsledok opravného prostriedku. V prejednávanej veci to platí najmä pre skutkové zistenia a právne kvalifikácie uvedené v daňovom výmere, na ktorých chce príslušný orgán založiť vznik spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti konateľa, vrátane zistení týkajúcich sa vymeriavacieho základu a výšky nezaplatenej DPH, za ktoré má zodpovedať.

56 Na rozdiel od toho, čo tvrdí luxemburská vláda, možnosť osoby, ktorá bola vyzvaná na plnenie ako ručiteľ, incidenčne napadnúť daňový výmer na základe článku 47 Charty nemôže závisieť od otázky, či vzhľadom na rozsah jeho mandátu bol konateľ spoločnosti schopný v priebehu daňového konania začatého proti zdaniteľnej spoločnosti alebo po vydaní daňového výmeru v stanovenej lehote na podanie opravného prostriedku, účinne napadnúť zákonnosť tohto daňového výmeru v mene tejto spoločnosti.

57 Právo na obhajobu má totiž subjektívnu povahu, takže sú to samotní dotknutí účastníci konania, ktorým sa musí poskytnúť možnosť uplatniť toto právo nezávisle od povahy konania, ktoré sa proti nim vedie. Ako v podstate uviedla generálna advokátka v bodoch 76, 77 a 79 návrhov, osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ musí mať možnosť osobne napadnúť z titulu svojho postavenia ručiteľa v rámci žaloby proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie skutkové zistenia a právne kvalifikácie uvedené v daňovom výmere, z ktorých príslušný orgán vychádzal na účely určenia jej spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti. V takom prípade totiž nemožno vylúčiť rozdiel v záujmoch medzi právnickou osobou a fyzickou osobou, ktorá má právomoc ju zaväzovať alebo zastupovať (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. septembra 2021, Adler Real Estate a i., C-546/18, EU:C:2021:711, body 58 až 60, ako aj analogicky rozsudok z 10. novembra 2022, DELTA STROY 2003, C-203/21, EU:C:2022:865, bod 63).

58 Táto úvaha platí o to viac, ako uviedla Európska komisia v písomných pripomienkach a na pojednávaní, že možnosť konateľa, ktorý bol neskôr vyzvaný na plnenie ako ručiteľ z dôvodu dlhu na DPH nezaplateného zdaniteľnou spoločnosťou, skutočne napadnúť daňový výmer adresovaný tejto spoločnosti, môže v praxi závisieť od mnohých skutkových a právnych okolností týkajúcich sa najmä rôznorodosti sociálnych foriem a rozhodovacích procesov, ktoré sú im vlastné v rôznych členských štátoch. V niektorých situáciách by sa tak mohlo ukázať ako nemožné overiť, či, pokiaľ ide o určitý daňový výmer, konateľ zdaniteľnej spoločnosti, ktorej je tento výmer určený, mal sám osebe skutočnú možnosť účinne napadnúť jeho zákonnosť v mene tejto spoločnosti.

59 Okrem toho, pokiaľ ide o argumentáciu luxemburskej vlády, podľa ktorej pripustenie možnosti incidenčne napadnúť daňový výmer v prospech osoby vyzvanej na plnenie ako ručiteľ by znamenalo nerešpektovanie konečnej povahy tohto daňového výmeru a poskytnutie druhej možnosti tejto osobe napadnúť tento daňový výmer, treba v prvom rade uviesť, že uznanie takejto možnosti nemá vplyv na záväzný účinok daňového výmeru vo vzťahu k spoločnosti, ktorej bol daňový výmer adresovaný. Ďalej samotná skutočnosť, že systém spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, akým je dotknutý mechanizmus výzvy ručiteľovi na plnenie, môže prispieť,

prípadne osobitne účinným spôsobom k vymáhaniu nezaplatených dlhov na DPH, nemôže mať za následok, že osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ, bude úplne zbavená účinného výkonu jej práva na obhajobu.

60 Napokon, ako vyplýva z bodu 55 tohto rozsudku, právo konateľa spoločnosti vyzvaného na plnenie ako ručiteľ incidenčne napadnúť skutkové zistenia a právne kvalifikácie uvedené v daňovom výmere, sa obmedzuje na prostriedky potrebné na to, aby dotknutý konateľ mohol účinne spochybniť existenciu svojej spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti.

61 V každom prípade treba dodať, že rešpektovanie práva na obhajobu zaručeného v článku 47 Charty vyžaduje, aby sa osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ mohla v rámci žaloby proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie incidenčne odvolávať na prípadné porušenia jej základných práv, ku ktorým došlo v priebehu daňového konania vedeného voči zdaniteľnej spoločnosti.

62 Okrem toho, pokiaľ ide o tvrdenie luxemburskej vlády, podľa ktorého by právo na obhajobu osoby vyzvanej na plnenie ako ručiteľ malo byť obmedzené na zabezpečenie ochrany dôvernosti a profesijného tajomstva, ktorým sú viazané daňové orgány, ako aj obchodného tajomstva, treba pripomenúť, že v rámci súdneho konania rešpektovanie práva na obhajobu zaručeného v článku 47 Charty znamená, že žalobca má prístup nielen k dôvodom rozhodnutia, ktoré bolo voči nemu prijaté, ale aj ku všetkým skutočnostiam v spise, z ktorých správny orgán vychádzal, aby mohol účinne zaujať stanovisko k týmto skutočnostiam (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. marca 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, bod 60 a citovanú judikatúru).

63 Základné práva pritom nie sú absolútnymi právami, ale môžu obsahovať obmedzenia pod podmienkou, že skutočne zodpovedajú cieľom všeobecného záujmu, ktoré predmetné opatrenie sleduje, a z hľadiska sledovaného cieľa nie sú neprimeraným a neadekvátnym zásahom do samotnej podstaty takto zaručených práv. Takéto obmedzenia môžu byť zamerané najmä na ochranu požiadaviek dôvernosti alebo profesijného tajomstva (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. marca 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, body 65 a 66, ako aj citovanú judikatúru).

64 V prípade konfliktu medzi na jednej strane záujmom osoby, ktorej sa týka akt a ktorý jej spôsobuje ujmu, disponovať informáciami potrebnými na to, aby mohla v plnom rozsahu uplatniť svoje právo na obhajobu, a na druhej strane záujmami spojenými so zachovaním dôvernosti alebo profesijného tajomstva, prináleží príslušným súdom, aby vzhľadom na okolnosti každého prípadu hľadali rovnováhu medzi týmito protichodnými záujmami (pozri v tomto zmysle rozsudky z 13. septembra 2018, UBS Europe a i., C-358/16, EU:C:2018:715, bod 69, ako aj citovanú judikatúru, a z 12. marca 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, bod 67).

65 V prejednávanej veci predkladajúcemu vnútroštátnemu súdu prináleží, aby pri zvažovaní existujúcich záujmov zohľadnil najmä skutočnosť, že údaje obsiahnuté v daňovom výmere adresovanom zdaniteľnej spoločnosti a ktorého dôvodnosť má osoba vyzvaná na plnenie ako ručiteľ v úmysle napadnúť, sa týkajú skutkových a právnych okolností, o ktorých táto osoba mohla vedieť z dôvodu funkcií, ktoré vykonávala v tejto spoločnosti počas dotknutého zdaňovacieho obdobia.

66 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú a tretiu otázku odpovedať, že článok 47 Charty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá neumožňuje osobe, ktorá bola vyzvaná ako ručiteľ na zaplatenie dlhu na DPH nezaplateného spoločnosťou v postavení zdaniteľnej osoby na účely tejto dane, incidenčne napadnúť v rámci svojej žaloby

podanej proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie daňový výmer už skôr adresovaný tejto spoločnosti, ktorý nadobudol právoplatnosť. Podľa tohto ustanovenia musí mať takáto osoba možnosť na podporu žaloby napadnúť skutkové zistenia a právne kvalifikácie, o ktoré sa príslušný orgán opieral na účely určenia jej spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, vrátane tých, ktoré sa týkajú vymeriavacieho základu a sumy nezaplatenej DPH, na zaplatenie ktorej je táto osoba vyzvaná, pokiaľ sú tieto zistenia a kvalifikácie užitočné pre jej obhajobu, ako aj poukázať na prípadné porušenia základných práv uvedenej osoby, ku ktorým došlo v priebehu daňového konania.

O trovách

67 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred predkladajúcim vnútroštátnym súdom, 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 (prvá komora) rozhodol:

1. Článok 47 a článok 51 ods. 1 prvá veta Charty základných práv Európskej únie

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

požiadavky vyplývajúce z práva na účinný prostriedok nápravy zakotveného v tomto článku 47 sú uplatniteľné v rámci žaloby podanej konateľom spoločnosti, ktorý bol vyzvaný na plnenie ako ručiteľ, proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie prijatému na základe vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá stanovuje, že v prípade zavineného nesplnenia zákonných povinností v oblasti dane z pridanej hodnoty (DPH) je tento konateľ spoločne a nerozdielne zodpovedný za zaplatenie DPH splatnej touto spoločnosťou, v súlade s ustanoveniami smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

2. Článok 47 Charty základných práv

sa má vykladať v tom zmysle, že:

bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá neumožňuje osobe, ktorá bola vyzvaná ako ručiteľ na zaplatenie dlhu na dani z pridanej hodnoty (DPH) nezaplateného spoločnosťou v postavení zdaniteľnej osoby na účely tejto dane, incidenčne napadnúť v rámci svojej žaloby podanej proti rozhodnutiu o výzve ručiteľovi na plnenie daňový výmer už skôr adresovaný tejto spoločnosti, ktorý nadobudol právoplatnosť. Podľa tohto ustanovenia musí mať takáto osoba možnosť na podporu žaloby napadnúť skutkové zistenia a právne kvalifikácie, o ktoré sa príslušný orgán opieral na účely určenia jej spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, vrátane tých, ktoré sa týkajú vymeriavacieho základu a sumy nezaplatenej DPH, na zaplatenie ktorej je táto osoba vyzvaná, pokiaľ sú tieto zistenia a kvalifikácie užitočné pre jej obhajobu, ako aj poukázať na prípadné porušenia základných práv uvedenej osoby, ku ktorým došlo v priebehu daňového konania.

Podpisy