

Дело C-245/19

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

20 март 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Cour administrative (Люксембург)

Дата на акта за преюдициално запитване:

14 март 2019 г.

Жалбоподател:

État du Grand-duché de Luxembourg

Ответник:

В

I. Предмет и факти по делото

- 1 С писмо от 16 юни 2017 г. директорът на Administration des contributions directes (Служба „Преки данъци“) на Люксембург, разпорежда на дружество В да предостави определена информация относно г-жа F.C., както следва:

„[...] На 18 октомври 2016 г. компетентният орган на испанската данъчна администрация ни изпрати искане за информация съгласно Данъчната спогодба между Люксембург и Испания [...] и Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 г., транспонирана в националното законодателство със Закона от 29 март 2013 г.

[...]

Физическото лице, за което се отнася искането, е г-жа F.C., родена на ..., с местоживееене в ..., Испания. Юридическото лице, за което се отнася искането, е дружество В, учредено съгласно люксембургското право, чието седалище е [адрес].

Моля да ни предоставите следната информация и документи [...] за периода от 1 януари 2011 г. до 31 декември 2014 г.:

- *копие от договорите, сключени от дружество В с дружества Е и F относно правата на занимаващата се с изкуство г-жа F.C.*
- *копие от всеки друг договор за финансовите години 2011—2014 и всеки друг договор, сключен преди или след този период, който поражда действие през посочените финансови години, във връзка с занимаващата се с изкуство г-жа F.C.*
- *копие от всички издадени или получени фактури, свързани с тези договори, както и начина, по който сумите по тях са събрани и платени.*
- *информация за банковите сметки и за финансовите институции, в които е депозирана касовата наличност по баланса.*

[...]

В съответствие с член 6 от Закона от 25 ноември 2014 г. (...) настоящото разпореждане не подлежи на обжалване. [...]

- 2 Въпреки това на 17 юли 2017 г. дружеството В подава жалба пред Tribunal administratif [първоинстанционен административен съд, Люксембург].
- 3 С решение от 26 юни 2018 г. Tribunal administratif решава да не приложи член 6 от Закона от 25 ноември 2014 г. на основание член 47 от Хартата, уважава жалбата и отменя разпореждането от 16 юни 2017 г., тъй като с него на дружеството В е наредено да предостави информация, надхвърляща следните документи:
 - копие от договорите, сключени с дружества „Е“ и „F“ по отношение на правата на г-жа F.C.;
 - копие от всички фактури, издадени или получени във връзка с тези договори, както и начина, по който сумите по тях са събрани и платени;
 - данни за банковите сметки и финансовите институции, в които е депозирана касовата наличност по баланса.
- 4 На 24 юли 2018 г. Великото херцогство Люксембург обжалва това решение пред Cour administrative [Административен съд, Люксембург].

II. Относитими разпоредби

Право на Съюза

Харта на основните права на Европейския съюз

- 5 Член 7, озаглавен „Зачитане на личния и семейния живот“, гласи следното:
- „Всеки има право на зачитане на неговия личен и семеен живот, на неговото жилище и тайната на неговите съобщения“.
- 6 Член 8, озаглавен „Защита на личните данни“, гласи следното:
- „1. Всеки има право на защита на неговите лични данни. [...]“
- 7 Член 47, озаглавен „Право на ефективни правни средства за защита и на справедлив съдебен процес“, предвижда:
- „Всеки, чиито права и свободи, гарантирани от правото на Съюза, са били нарушени, има право на ефективни правни средства за защита пред съд в съответствие с предвидените в настоящия член условия.“
- Всеки има право неговото дело да бъде гледано справедливо и публично в разумен срок от независим и безпристрастен съд, предварително създаден със закон. Всеки има възможността да бъде съветван, защитаван и представляван.
- На лицата, които не разполагат с достатъчно средства, се предоставя правна помощ, доколкото тази помощ е необходима, за да се осигури реален достъп до правосъдие“.
- 8 Член 52, озаглавен „Обхват и тълкуване на правата и принципите“, предвижда:
- „1. Всяко ограничаване на упражняването на правата и свободите, признати от настоящата Харта, трябва да бъде предвидено в закон и да зачита основното съдържание на същите права и свободи. При спазване на принципа на пропорционалност ограничения могат да бъдат налагани, само ако са необходими и ако действително отговарят на признати от Съюза цели от общ интерес или на необходимостта да се защитят правата и свободите на други хора.“
2. Признатите от настоящата Харта права, които са предмет на разпоредби на Договорите, се упражняват при определените в тях условия и граници.
3. Доколкото настоящата Харта съдържа права, съответстващи на права, гарантирани от Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи, техният смисъл и обхват са същите като дадените им в

посочената Конвенция. Тази разпоредба не пречи правото на Съюза да предоставя по-широка защита.

[...]

5. Разпоредбите на настоящата Харта, които съдържат принципи, могат да бъдат прилагани чрез законодателни и изпълнителни актове, приети от институциите, органите, службите и агенциите на Съюза, както и чрез актове на държавите членки, когато те прилагат правото на Съюза при упражняване на съответните им компетенции. Позоваването на тези принципи пред съд е допустимо само за тълкуване и проверка на законността на такива актове.

[...]“.

Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 година относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/799/ЕИО

9 Член 1, озаглавен „Предмет“, предвижда:

„1. С настоящата директива се определят правилата и процедурите, посредством които държавите членки си сътрудничат помежду си с оглед на обмена на информация, която има предполагаема значимост за администриране и прилагане на националните закони на държавите членки относно данъците, посочени в член 2 [...]“.

10 Член 5, озаглавен „Процедура за обмен на информация при поискване“, предвижда:

„По искане на запитващия орган запитаният орган предоставя на запитващия орган информацията, посочена в член 1, параграф 1, с която разполага или тази, която получава в резултат на административни разследвания“.

Люксембургско право

Закон от 25 ноември 2014 г. за определяне на процедурата за обмен на информация при поискване в областта на данъчното облагане

Член 1

„1. Този закон се прилага, считано от момента на влизането му в сила, към исканията за информация в данъчната област, които изхождат от компетентния орган на запитваща държава съгласно:

[...]

4. изменения закон от 29 март 2013 г. за административното сътрудничество в областта на данъчното облагане*; [...]“.

Член 3

„1. Компетентният данъчен орган проверява формалната редовност на искането за обмен на информация. Искането за обмен на информация е формално редовно, ако в него са посочени правното основание и компетентният орган, от който изхожда искането, както и другите сведения, предвидени от спогодбите и законите.

[...]

3. Ако компетентният данъчен орган не разполага с поисканата информация, директорът на компетентния данъчен орган или оправомощено от него лице връчва с препоръчано писмо, адресирано до притежателя на информацията, разпореждането си да се предостави поисканата информация. Връчването на това разпореждане на притежателя на поисканата информация се счита за връчване на всяко упоменато там друго лице.

[...]“.

Член 5

„1. Ако поисканата информация не бъде предоставена в едномесечен срок от връчване на разпореждането за предоставяне на поисканата информация, на притежателя на информацията може да бъде наложена административна данъчна имуществена санкция до 250 000 EUR. Размерът ѝ се определя от директора на компетентния данъчен орган или оправомощено от него лице“.

Член 6

„1. Упоменатите в член 3, параграфи 1 и 3 искане за обмен на информация и разпореждане не подлежат на обжалване по съдебен ред.

2. Притежателят на информацията може да обжалва пред Tribunal administratif [първоинстанционния административен съд] решенията, визиращи в член 5, с искане за изменение. Жалбата се подава в едномесечен срок от връчване на разпореждането на притежателя на поисканата информация. Обжалването има суспензивно действие. В отклонение от процесуалното законодателство пред административните съдилища, всяка от страните може да представи само по едно писмено изявление, включително жалбата, по която е образувано производството. Писменият отговор се представя в едномесечен срок от подаване на жалбата в деловодството на

* Закон от 29 март 2013 г. за транспониране на Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 година относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/799 [...]. Бел.прев.:

съда. В интерес на разглеждането на делото обаче председателят на състава, на който е възложено да разгледа делото, може по свой почин да разпорежи представянето на допълнителни писмени изявления в определен от него срок. Административният съд се произнася в едномесечен срок от представянето на писмения отговор или от изтичането на срока за представянето на допълнителни писмени изявления“.

III. Становище на жалбоподателя

- 11 Люксембургската държава твърди, че разпореждането може да се обжалва пред административните съдилища само в рамките на оспорване на решение за налагане на имуществена санкция. Според държавата възможността за обжалване пред административните съдилища на данъчна административна имуществена санкция, предвидена в член 5, параграф 2 от Закона от 25 ноември 2014 г., представлява ефективно правно средство за защита по смисъла на член 47 от Хартата.
- 12 Но дори да се приеме, че е възможно обжалване, люксембургската държава припомня, че в решение *Berlioz* Съдът на Европейския съюз определя пределите на съдебния контрол в запитаната държава, като заявява, че „съдът е длъжен да провери единствено дали разпореждането се основава на достатъчно мотивирано искане на запитващия орган за информация, за която не е явно, че е изобщо лишена от предполагаема значимост, предвид, от една страна, съответното данъчнозадължено лице и третото лице, от което евентуално е потърсена информация, и от друга страна, преследваната данъчна цел“ (решение от 16 май 2017 г., *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, т. 86).
- 13 Тя счита, че Tribunal administratif приел чрез неправилно тълкуване на приложимите разпоредби, че искането на испанските органи цели по общ и абстрактен начин да им бъде предоставена обща информация относно други договори, чието съществуване даже не е установено, а само се подозира от испанските данъчни органи. Изисквайки по този начин от страна на испанските органи пояснения, обосноваващи допускането, че съществуват други договори с предполагаема значимост за въпросното данъчно облагане, Tribunal administratif излиза извън изискванията на международния стандарт за обмен на информация, както е описан в коментара към член 26 от Модела на данъчна спогодба относно доходите и имуществото на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР).
- 14 Люксембургската държава изтъква, че информацията относно договори, различни от сключените от ответника с дружествата, посочени в разпореждането от 16 юни 2017 г., са с предполагаема значимост за разследването на испанските органи предвид самоличността на съответното данъчнозадължено лице и преследваната данъчна цел. Тя счита, че искането било действително ограничено в това отношение до договори, които, първо,

са били сключени от ответника, второ, са действали през разглежданите години на данъчно облагане, обхванати от разследването на испанските органи, и трето, се отнасяли до съответното данъчнозадължено лице.

IV. Преценка на Cour administrative

15 Cour administrative, на първо място, потвърждава, че Хартата действително намира приложение в настоящия случай, тъй като въпросното люксембургско законодателство прилага правото на Съюза. Във връзка с това той се позовава на решение от 16 май 2017 г., *Berlioz Investment Fund* (C-682/15, EU:C:2017:373, т. 37): „Доколкото споменава средствата за събиране на информация, предвидени от националното право, Директива 2011/16 следователно задължава държавите членки да вземат мерките, необходими за получаване на поисканата информация, за да изпълнят задълженията си във връзка с обмена на сведения“.

16 При тези обстоятелства компетентният орган на запитаната държава членка прилага правото на Съюза при издаването на разпореждания, изискващи от притежателите на информация, да предоставят поисканата от орган на друга държава членка информация, така че разпоредбите на Хартата се прилагат и спрямо оспорваното разпореждане.

А. По първия преюдициален въпрос

17 Cour administrative посочва все пак, че в настоящия случай жалбата е предявена директно срещу първоначалния акт, приет на първия етап от процедурата за обмен на информация в запитаната държава, а именно срещу разпореждането от 16 юни 2017 г., без да се чака вторият етап от процедурата за налагане на административна санкция за неспазване на разпореждането. В решението *BERLIOZ* обаче Съдът на Европейския съюз не се произнася по тълкуването на член 47 от Хартата във връзка с първия етап от производството по обмен на информация, а именно етапа на самото разпореждане.

18 Съгласно Разясненията относно Хартата „правата, гарантирани чрез член 7 [защита на личния живот] съответстват на тези, гарантирани от член 8 от ЕКПЧ. За да се отчете техническото развитие, думата „кореспонденция“ се заменя със „съобщения“. В съответствие с член 52, параграф 3 [от Хартата], това право има същия смисъл и обхват, както съответният член от ЕКПЧ. От това следва, че ограниченията, които могат законно да им бъдат наложени, са същите, както разрешените от член 8 от ЕКПЧ“.

19 От практиката на Европейския съд по правата на човека е видно, че предаването в рамките на обмен на информация на банкови данни на клиенти от държавата, където е банковото учреждение, в което е открита сметката, на органите на друга държава, в случая държавата, на която клиентът е местно лице, най-късно към момента на действителното им

предаване на последната държава трябва да се квалифицира като намеса в правото на зачитане на личния живот, която е оправдана само ако отговаря на условията, изисквани от член 8, параграф 2 от ЕКПЧ (Европейски съд по правата на човека, 22 декември 2015 г., G.S.B. с/у Швейцария, дело 28601/11).

- 20 От друга страна, ЕСПЧ също така прилага в областта на обмена на информация съдебната си практика относно положителните задължения на държавите и за процесуалните гаранции, които те трябва да предвидят, за да гарантират ефективна защита на правата, произтичащи от член 8 от ЕКПЧ, въз основа само на тази разпоредба, независимо от разпоредбата на член 6 от ЕКПЧ. Положителните задължения са от изключително значение, тъй като гарантират ефективното упражняване на защитените права, както и процесуалните правила, тъй като ефективното упражняване на правото, защитено от член 8 от ЕКПЧ, означава, че процесът на вземане на решение трябва да бъде справедлив и да позволява надлежно спазване на защитените интереси (Европейски съд по правата на човека, [решение от] 20 март 2007 г., Tysiac с/у Полша, дело 5410/03 и ЕСПЧ, [решение от] 14 февруари 2006 г., Turek с/у Словакия, дело 57986/00).
- 21 Следователно съществуват сериозни основания за тълкуване на членове 7 и 52, параграф 1 от Хартата, самостоятелно или във връзка с член 47 от Хартата, в смисъл че разпореждането от 16 юни 2017 г., с което на ответника е наредено да предостави във връзка с обмен на информация с испанските власти, информация относно сключените от него договори, отнасящи се до въпросното данъчнозадължено лице, съответните фактури и данни за банковите сметки на ответника, трябва да бъдат квалифицирани като намеса на държавата в личния му живот, което води до задължението на запитаната държава членка да предвиди в своето законодателство процесуални гаранции, които да осигурят ефективна защита на правата, произтичащи от член 7 от Хартата, и дори да установи ефективни правни средства за защита в съответствие с член 47 от Хартата.
- 22 Съдът добавя, че член 8 от Хартата, който гарантира защитата на физическите лица по отношение на обработването на лични данни, също следва да бъде включен в тези разсъждения, тъй като събирането на информация от притежаващи я трети лица може при определени условия да се анализира като такава обработка, и че подобна защита се счита за част от обхвата на закрила по член 8 от ЕКПЧ.
- 23 Като се има предвид, че Съдът на Европейските общности все още не е имал възможност да се произнесе относно съществуването на намеса в личния живот на притежаващо информация трето лице, което е адресат на разпореждане, по смисъла на член 7 от Хартата, произтичаща от осъществяването на обмен на информация между държави членки в изпълнение на Директива 2011/16, нито относно изискването държавите

членки да създадат процесуални гаранции, произтичащи от намесата на държавата, Cour administrative отправя първия въпрос, изложен по-долу.

Б. По втория преюдициален въпрос

- 24 Мотивите на люксембургската държава повдигат въпроса за съдържанието на критерия за предполагаемата значимост на исканата информация („информация, която има предполагаема значимост“) и за обхвата на контрола от компетентния съд в запитаната държава.
- 25 Съдът на Европейския съюз е постановил, че „понятието „предполагаема значимост“ отразява използваното в член 26 от Модела на данъчна спогодба на ОИСР както поради сходството на използваните термини, така и поради позоваването в изложението на мотивите към Предложение за Директива на Съвета COM(2009) 29 окончателен от 2 февруари 2009 година относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане — предложение, довело до приемането на Директива 2011/16 — на спогодбите на ОИСР. Съгласно коментарите относно този член, приети от Съвета на ОИСР на 17 юли 2012 г., договарящите се държави не следва да се ангажират с опити за извличане на информация (т.нар. „fishing expeditions“), нито да искат информация, която няма връзка с данъчните задължения на даден данъкоплатец. Напротив, трябва да има разумна възможност исканата информация да се окаже значима“ (решение от 16 май 2017 г., *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, т. 67).
- 26 За да се илюстрират случаите на прилагане на член 26, точка 8 от коментара съдържа описание на четири типични случая, които биха могли да доведат до обмен на информация. Тези случаи се отнасят все до информация, която се определя с известна точност (цена, платена за стоки, в примера а); цена, платена от дружество за стоки, в примера б); информация за цените, начислявани от дружество или група от дружества на запитаната държава, за да може да се провери директно чрез сравняване на цените, начислявани от дружеството в запитващата държава, в примера в) и потвърждение на правилното осчетоводяване на разходите за услуги от доставчика на услуги, установен в запитваната държава, в примера г)).
- 27 Едва с изменение на коментара от 15 юли 2014 г. точка 8 от него е била допълнена от пример д), в който се посочва, че на критерия за предполагаема значимост отговаря искане за получаване на информация относно неконкретизирани банкови сметки, представляващи всички сметки в дадена банкова институция, на които съответното данъчнозадължено лице е действителният собственик, както и относно тези, които също не са конкретизирани, и които се държат от името на други индивидуално определени лица, свързани със съответното данъчнозадължено лице.
- 28 Именно този пример д) е значително по-близък до настоящия случай, в който поисканата от испанските органи информация се отнася до договори и

свързани с тях фактури и плащания, която не е конкретизирана, но е определена въз основа на критерии, свързани, първо, с факта, че въпросните договори са били сключени от ответника, второ, с годините на данъчно облагане, обхванати от разследването на испанските органи, и трето, с тяхната връзка със съответното данъчнозадължено лице.

- 29 При все това, посоченото разширяване на обмена на информация в искане с неконкретизирана информация, но определена въз основа на отделни критерии, беше включена в коментара към Модела на данъчна спогодба чрез редица изменения на коментара към член 26 от 15 юли 2014 г.
- 30 В точка 4.3 от коментара към Модела на данъчна спогодба, се посочва, че измененията на Модела на данъчната спогодба от 15 юли 2014 г. „*вземат предвид последните промени и допълнително изясняват тълкуването на някои разпоредби на този член*“. В точка 4.4 се добавя, че коментарите по член 26 „*са разработени с цел да се изясни тълкуването на правилото за „предполагаема значимост“ и на понятието „извличане на информация“, като се добавят: общи разяснения (вж. точка 5), данни за самоличността на данъчнозадълженото лице, обект на контрол или разследване (вж. точка 5.1), пояснения относно исканията за група от данъчнозадължени лица (вж. точка 5.2) и нови примери (вж. параграф 8, букви д)—з) и параграф 8.1)*“.
- 31 В допълнение към представянето им като обикновено пояснение на тълкуването на член 26 от Модела на данъчна спогодба, уместен е въпросът дали всички посочени точки, включително и тези, отнасящи се до неконкретизирана информация, но определена въз основа на отделни критерии, наистина могат да се считат просто за писмена конкретизация на текста на договора без изменения и без промяна на обхвата му, или следва по-скоро да се квалифицират като промяна в тълкуването на член 26 от Модела на данъчна спогодба, способни да засегнат приложното поле на тази разпоредба, поради въздействието им върху правата и задълженията на държавите и лицата, засегнати от обмена на информация. При такъв един анализ, измененията на коментара относно член 26 от Модела на данъчна спогодба биха били по-скоро допълнителна стъпка в развитието на международния стандарт за обмен на информация при поискване, който ОИСР възнамерява да бъде прилаган отсега нататък във възможно най-голяма степен.
- 32 Измененията на коментара относно член 26 от Модела на данъчна спогодба на 15 юли 2014 г., които биха могли да бъдат определени като промяна в тълкуването на тази разпоредба, пораждащи последици върху правата и задълженията на държавите и на лицата, засегнати от обмена на информация, повдигат първо специфичния въпрос дали директива, предложена през 2009 г. и приета през 2011 г., може впоследствие да се тълкува чрез позоваване на последваща версия на Модела на данъчна спогодба, посветена на такива нови промени в обмена на информация при

поискване, и на второ място, по-общия въпрос дали законодателят на Съюза може законно да делегира на международна организация, трета страна, практическото тълкуване на разпоредбите на правото на Съюза, с което се налагат задължения на държавите членки и което засяга основните права на засегнатите лица.

- 33 Макар да е вярно, че Съдът на Европейския съюз вече е приел в решение от 26 февруари 2019 г., N Luxembourg 1 и др. (C-115/16, C-118/16, C-119/16 и C-299/16, EU:C:2019:134), че „последователните изменения на модела [на данъчна спогодба на ОСИР] и коментарите към него са релевантни“ при тълкуването на дадена директива, Cour administrative все пак си задава въпроса дали този подход може да бъде възприет и по отношение на въпроси, свързани с тълкуването, които засягат основните права на физическите лица, както и дали той може да бъде съгласуван с изискванията, които произтичат от изпълнението на изискванията за правна сигурност, която е основен принцип на правото на Съюза.
- 34 С оглед на всички тези съображения са налице основателни съмнения относно тълкуването на член 1, параграф 1 и член 5 от Директива 2011/16 и на критерия за определяне на предполагаемата значимост на исканата информация.

V. Преюдициални въпроси

- 35 Cour administrative отправя следните въпроси:

1. Трябва ли членове 7, 8 и член 52, параграф 1 от Хартата на основните права на Европейския съюз, евентуално във връзка с член 47 от Хартата, да се тълкуват в смисъл, че не допускат правна уредба на държава членка, която в рамките на правилата за процедурата за обмен на информация при поискване, установени по-специално с оглед на прилагането на Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 година относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/99/ЕИО, изцяло изключва обжалване, по-специално по съдебен ред, от притежаващата информацията трето лице срещу разпореждането, с което компетентният орган на тази държава членка го задължава да предостави информация, за да се удовлетвори искане за обмен на информация от друга държава членка?

2. При утвърдителен отговор на първия въпрос, следва ли член 1, параграф 1 и член 5 от Директива 2011/16 да се тълкуват — като по целесъобразност се вземе предвид променящия се характер на тълкуването на член 26 от Модела на данъчна спогодба на ОИСР — в смисъл, че искането за обмен и разпореждането от страна на компетентния орган на запитаната държавата членка, с което то се удовлетворява, отговарят на критерия за явна липса на предполагаема значимост, когато запитващата държава членка посочва самоличността на съответното данъчнозадължено

лице, периода, обхванат от разследването в запитващата държава членка, и самоличността на притежателя на въпросната информация, когато иска информация, отнасяща се до договори и свързани с тях фактури и плащания, която не е конкретизирана, но е определена от критериите, свързани, първо, с факта, че са сключени от притежаващата информацията лице, второ, с обстоятелството, че са действали през годините на данъчно облагане, обхванати от разследването в запитващата държава, и трето, с връзката им със съответното конкретно посочено данъчнозадължено лице?

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ