

Дело C-3/24

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

4 януари 2024 г.

Запитваща юрисдикция:

Augstākā tiesa (Senāts) (Латвия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

4 януари 2024 г.

Жалбоподател в първоинстанционното и в касационното производство:

SIA MISTRAL TRANS

Ответник в първоинстанционното производство и друга страна в касационното производство:

Valsts ieņēmumu dienests

[...]

Latvijas Republikas Senāts (Върховен съд на Република Латвия)
ОПРЕДЕЛЕНИЕ

Рига, 4 януари 2024 г.

Senāts [...] [съдебен състав]

проведе писмено производство по касационна жалба, подадена от SIA MISTRAL TRANS срещу решение, постановено на 29 октомври 2020 г. от Administratīvā apgabaltiesa (Окръжен административен съд, Латвия) по административно дело, образувано по жалба за отмяна, подадена от SIA MISTRAL TRANS срещу решение [...], издадено на 15 август 2019 г. от Valsts ieņēmumu dienests (Държавна данъчна администрация, Латвия).

Обстоятелства по спора

Факти

- 1 На 8 октомври 2013 г. жалбоподателят SIA MISTRAL TRANS уведомява Държавната данъчна администрация чрез системата за електронно деклариране, че от 4 октомври 2013 г. е започнал да предоставя изнесени счетоводни услуги.

С решение от 12 юни 2019 г. Nelegāli iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas pārvalde (Служба за предотвратяване на изпирането на пари, Латвия) на Държавната данъчна администрация налага на жалбоподателя имуществена санкция от 5 000 евро, тъй като приема, че последният не е спазил изискванията на Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums (Закон за предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма) ([...] в новата му редакция, Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums (Закон за предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия); наричан по-нататък „Закон за предотвратяване на изпирането на пари“).

С решение от 15 август 2019 г. Държавната данъчна администрация, сезирана с жалба от жалбоподателя, потвърждава първоначалното решение.

В обжалваното решение се посочва, че жалбоподателят се е регистрирал пред Държавната данъчна администрация като задължен субект по Закона за предотвратяване на изпирането на пари, уведомявайки, че видът на дейността му е изнесени счетоводни услуги. На 10 април 2018 г. е извършена проверка дали жалбоподателят спазва изискванията на Закона за предотвратяване на изпирането на пари и са предписани мерки за отстраняване на пропуските, за което е съставен съответният протокол за проверка. На 16 май 2019 г. Държавната данъчна администрация извършва нова проверка и установява различни пропуски в системата за вътрешен контрол на жалбоподателя: 1) жалбоподателят не е извършил и документирал оценка на риска от изпиране на пари и финансиране на тероризма според вида на дейността си, за да установи, оцени, разбере и управлява присъщите рискове за неговите дейности и клиенти; 2) жалбоподателят не документира на практика дейностите по комплексна проверка и идентифициране на клиента; 3) системата за вътрешен контрол не съдържа процедура за начина на актуализиране на оценката на риска и подобряване на системата за вътрешен контрол; 4) системата за вътрешен контрол не включва периодично преразглеждане на политиките и процедурите и 5) системата за вътрешен контрол не включва процедура за унищожаване на документите, събрани при идентифицирането, комплексната проверка и наблюдението на сделките на клиентите. Поради това администрацията приема, че жалбоподателят не е спазил изискванията по член 6, параграфи 1 и 1.², член 7, параграф 1, точка 7, член 8, параграф 2, член 11.¹, параграф 1, член 37, параграф 2 и член 37.². В решението се посочва, че при налагането на санкцията са взети предвид не само

финансовото състояние на жалбоподателя, но и естеството, вида и продължителността на нарушението. Освен това е взето предвид обстоятелството, че жалбоподателят дори не се е опитал да изпълни предписанията, съдържащи се в протокола за проверка от 10 април 2018 г., и в продължение на повече от една година не е изпълнявал задълженията и задачите, предвидени в Закона за предотвратяване на изпирането на пари.

Жалбоподателят обжалва решението на Държавната данъчна администрация пред Окръжен административен съд. В жалбата си той подчертава по-специално, че изнесените счетоводни услуги са предоставяни само на следните свързани с него лица: 1) SIA Bolivar Serviss, 2) SIA Bolivar Logistic и 3) SIA Bolivar Transport. Жалбоподателят и свързаните търговски дружества имат едни и същи членове на управителните съвети, едни и същи акционери и едни и същи действителни собственици, а именно А и В, които са свързани помежду си с определена степен на родство. Този начин на водене на счетоводството е избран единствено за да се спестят средства и да се избегне купуването на лиценз за счетоводна програма за всяко едно от търговските дружества. Във връзка с горното е сключен договор и е предвидено плащане за покриване на разходите. След първоначалното решение на Държавната данъчна администрация счетоводството е реорганизирано така, че от 2 юли 2019 г. счетоводството на всички свързани търговски дружества се води отделно. Освен това жалбоподателят е уведомил Държавната данъчна администрация, че от 30 юни 2019 г. вече не предоставя изнесени счетоводни услуги.

- 2 С решение от 29 октомври 2020 г. сезираната съдебна инстанция, Окръжен административен съд, отхвърля жалбата за отмяна на обжалваното решение. Този съд се основава на следните съображения:

2.1 В качеството си на доставчик на изнесени счетоводни услуги жалбоподателят е задължен субект по Закона за предотвратяване на изпирането на пари. Няма значение, че жалбоподателят води счетоводството само на три свързани клиенти. Съгласно член 2, параграф 1, точка 3, буква а) от Директива (ЕС) 2015/849 на Европейския парламент и на Съвета от 20 май 2015 година за предотвратяване използването на финансовата система за целите на изпирането на пари и финансирането на тероризма, за изменение на Регламент (ЕС) № 648/2012 на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директива 2005/60/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и на Директива 2006/70/ЕО на Комисията (наричана по-нататък „Директива 2015/849“), тя се прилага и за външните счетоводители и не е решаващо на кого се предоставят изнесените счетоводни услуги. Законът за предотвратяване на изпирането на пари също не съдържа по-благоприятна за свързаните лица разпоредба. Освен това жалбоподателят вече е бил запознат със становището по този въпрос на Държавната данъчна администрация след първата проверка от 10 април 2018 г. Следователно, ако жалбоподателят е имал някакво съмнение, то е могло да бъде разсеяно преди следващата проверка.

2.2 Държавната данъчна администрация правилно е приела, че жалбоподателят не е спазил изискванията по член 6, параграфи 1 и 1.², член 7, параграф 1, точка 7, член 8, параграф 2, член 11.¹, параграф 1, член 37, параграф 2 и член 37.².

2.3 При определянето на санкцията Държавната данъчна администрация е взела предвид обстоятелствата, предвидени в член 77, параграф 3 от Закона за предотвратяване на изпирането на пари, по-специално тежестта и продължителността на нарушението, степента на отговорност и финансовото състояние на лицето, както и оказаното съдействие на надзорния и контролен орган.

Член 78, параграф 1, точка 3 от Закона за предотвратяване на изпирането на пари позволява налагането на имуществена санкция до 1 000 000 евро. Наложена на жалбоподателя имуществена санкция от 5 000 евро е подходяща с оглед на естеството на нарушението и е пропорционална предвид финансовото състояние на жалбоподателя и породената заплаха за интересите на националната икономика. Жалбоподателят не е спазил съществени изисквания на Закона за предотвратяване на изпирането на пари и не е изпълнил основни законови задължения, с което е затруднил постигането на целите на закона.

- 3 Жалбоподателят подава касационна жалба срещу съдебното решение, като твърди, че наложената имуществена санкция е непропорционална.

Мотиви

Приложима правна уредба

Правото на Европейския съюз

- 4 Директива (ЕС) 2015/849 на Европейския парламент и на Съвета от 20 май 2015 година за предотвратяване използването на финансовата система за целите на изпирането на пари и финансирането на тероризма, за изменение на Регламент (ЕС) № 648/2012 на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директива 2005/60/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и на Директива 2006/70/ЕО на Комисията

Член 2: 1. Настоящата директива се прилага за следните задължени субекти:

[...]

3) следните физически или юридически лица, действащи при упражняване на професионалните си дейности:

а) одитори, външни счетоводители и данъчни консултанти [...].

Член 58: 1. Държавите членки гарантират, че задължените субекти могат да бъдат подведени под отговорност за нарушения на националните разпоредби, с които се транспонира настоящата директива, в съответствие с настоящия член и членове 59—61. Всички произтичащи санкции и мерки трябва да са ефективни и пропорционални и да имат възпиращ ефект.

Латвийското право

- 5 Закон за предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия. С този закон е транспонирана Директива 2015/849.

Член 3 „Задължени по този закон субекти“: (1) Задължени по този закон субекти са лицата, които извършват стопанска или професионална дейност на:

[...]

3) външни счетоводители, регистрирани одитори, дружества за одит и данъчни консултации и всяко друго лице, което се задължава да предоставя съдействие по данъчни въпроси (като съвети или материална помощ), или предоставя такова съдействие като посредник, независимо от честотата на услугите и наличието на възнаграждение [...].

Член 6 „Задължение за извършване на оценка на риска и за въвеждане на система за вътрешен контрол“: (1) Според вида на дейността си задълженият по този закон субект извършва и документира оценката на рисковете от изпиране на пари и финансиране на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия, за да установи, оцени, разбере и управлява присъщите рискове за неговите дейности и клиенти, и въз основа на тази оценка въвежда система за вътрешен контрол, с цел предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия, включително като разработва и документира съответните политики и процедури, които се одобряват от неговия управителен съвет, ако такъв е назначен, или евентуално от друг ръководен орган на задължения субект.

[...]

(1.²) Когато извършва оценката на рисковете от изпиране на пари и финансиране на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия и изработва система за вътрешен контрол, задълженият по този закон субект отчита поне следните обстоятелства, оказващи влияние върху рисковете:

1) клиентския риск, присъщ за правната форма, за структурата на собствеността [и] за стопанските или личните дейности на клиента или на действителния собственик на клиента;

2) държавния и географския риск, тоест риска клиентът или действителният собственик на клиента да се окаже свързан с държава или територия, където икономическите, социалните, правните или политическите обстоятелства могат да разкриват присъщ за тази държава висок риск от изпиране на пари, финансиране на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия;

3) риска, свързан с използваните от клиента услуги и продукти, тоест риска клиентът да използва съответната услуга или продукт за целите на изпирането на пари или за целите на финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия;

4) риска, свързан с механизма за доставка на услугата или продукта, във връзка с начина (или механизма), по който клиентът получава и използва услугата или продукта.

Член 7 „Система за вътрешен контрол“: (1) При въвеждането на системата за вътрешен контрол задълженият по този закон субект трябва да предвиди най-малко:

[...]

7) процедура за съхраняване и унищожаване на информацията и документите, събрани при извършването на комплексната проверка на клиента и наблюдението на неговите сделки.

Член 8 „Актуализиране на оценката на риска и подобряване на системата за вътрешен контрол“: (2) Редовно, поне веднъж на всеки 18 месеца, задълженият по този закон субект извършва и документира оценка на ефективността на системата за вътрешен контрол, по-специално като анализира и актуализира оценката на риска — свързан с клиента, с държавата му на пребиваване (установяване), с неговата стопанска и лична дейност, с използваните услуги и продукти и с механизмите за тяхната доставка, както и с извършените сделки — от изпиране на пари и финансиране на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия и ако е необходимо, въвежда мерки за подобряване на ефективността на системата за вътрешен контрол, включително мерки за преразглеждане и уточняване на политиките и процедурите за предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия.

Член 11.¹ „Мерки за комплексна проверка на клиента и рискови фактори“: (1) Мерките за комплексна проверка на клиента са съвкупност от дейности, основани на оценката на риска, в рамките на които всеки задължен по този закон субект:

1) идентифицира клиента и проверява получените идентификационни данни;

2) идентифицира действителния собственик и въз основа на оценката на риска се уверява, че съответното физическо лице е действителният собственик на клиента. В случай на юридическо лице или друго правно образувание задълженият по този закон субект проверява и структурата на собствеността на това лице и начина на упражняване на контрол от действителния собственик на това юридическо лице или правно образувание;

3) събира информация за целта и планираното естество на деловите взаимоотношения и случайните сделки;

4) извършва наблюдение върху установените делови взаимоотношения, включително проучва осъществяваните по време на тези взаимоотношения сделки, за да се увери, че те съответстват на притежаваната от задължения по този закон субект информация за клиента, за неговата стопанска дейност и рисков профил и за произхода на средствата;

5) гарантира, че събраните при комплексната проверка на клиента документи, лични данни и информация се оценяват редовно и актуализират според присъщите рискове поне веднъж на всеки пет години.

Член 37 „Съхраняване, актуализиране и унищожаване на документи, събрани при комплексната проверка на клиента“: (2) Всеки задължен по този закон субект съхранява за срок от пет години след приключване на деловите взаимоотношения или извършване на случайна сделка:

1) цялата информация, събрана при комплексната проверка на клиента, включително информацията за вътрешните и международните сделки на клиента, вътрешните и международните случайни сделки и свързаните с тях счетоводни документи, копия от документите, удостоверяващи идентификационните данни на клиента, резултатите от комплексната проверка на клиента, както и наличната информация, събрана чрез средствата за електронна идентификация, за удостоверителни услуги по смисъла на член 1, параграф 10 от Elektronisko dokumentu likums (Закон за електронния документ) в съответствие с Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО или чрез други технологични решения в степента и обхвата, установени от Министерския съвет;

2) информацията за всички извършени от клиента плащания;

3) кореспонденцията с клиента, включително електронната кореспонденция.

Член 37.² „Предаване на документи и информация, събрани при комплексната проверка на клиента, на Finanšu izlūkošanas dienests (Служба

за финансово разузнаване, Латвия) и на надзорните и контролни органи“: Всеки задължен по този закон субект документира мерките за комплексна проверка на клиента, както и информацията за всички плащания, извършени и получени от клиента, а по искане на надзорните и контролни органи или на Службата за финансово разузнаване предоставя съответните документи в указания срок на надзорния и контролен орган на задължения по този закон субект или изпраща копия от тях на Службата за финансово разузнаване.

Член 77 „Правомощия за налагане на санкции и за прилагане на надзорни мерки“:

[...]

(3) При определянето на санкциите и на вида и обхвата на надзорните мерки в съответствие с параграф 1 от този член надзорният и контролен орган взема предвид всички значими обстоятелства, включително:

- 1) тежестта, продължителността и системността на нарушението;
- 2) степента на отговорност на физическото или юридическото лице;
- 3) финансовото състояние на физическото или юридическото лице (годишния доход на носещото отговорност физическо лице или годишния общ оборот на носещото отговорност юридическо лице, както и други фактори, оказващи влияние върху финансовото състояние);
- 4) произтичащата от нарушението полза за физическото или юридическото лице, доколкото размерът ѝ може да бъде определен;
- 5) загубите, понесени от трети лица в резултат на нарушението, доколкото могат да бъдат определени;
- 6) равнището на съдействие, което носещото отговорност физическо или юридическо лице оказва на надзорния и контролен орган;
- 7) предишните нарушения на физическото или юридическото лице, във връзка с предотвратяването на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия и с международните или вътрешните санкции.

Член 78 „Неспазване на изискванията, предвидени за предотвратяване на изпирането на пари, финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия“: (1) За нарушаване на нормативните разпоредби за предотвратяване на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия — по-специално на отнасящите се до комплексната проверка на клиента, наблюдението на деловите взаимоотношения и сделките, докладването на необичайни и съмнителни сделки, предаването на информация на надзорния и контролен орган или на

Службата за финансово разузнаване, въздържането от сделки, замразяването на средства, системата за вътрешен контрол, съхраняването и унищожаването на информация, както и за нарушение на Регламент № 2015/847 — могат да се налагат следните санкции на задължените по този закон субекти:

[...]

3) налагане на глоба или имуществена санкция до 1 000 000 евро на лицето (физическо или юридическо), което е отговорно за нарушението [...].

Причини за съмненията при тълкуването на правото на Съюза

- 6 Един от въпросите, които следва да се изяснят в настоящия случай, е дали член 2, параграф 1, точка 3, буква а) от Директива 2015/849, съгласно който посочената директива се прилага за външни счетоводители, се прилага и когато счетоводните услуги се предоставят само на свързани с външния счетоводител търговски дружества.

В хода на производството по настоящото дело жалбоподателят систематично отрича както пред административните органи, така и впоследствие пред съдебните органи, че спрямо него се прилагат задълженията, предвидени в Закона за предотвратяване на изпирането на пари. С оглед на горното, както и на обстоятелството, че преди да се провери пропорционална ли е наложената имуществена санкция, е необходимо да се установи дали в действителност е имало нарушение, настоящият съдебен състав трябва да прецени дали жалбоподателят е длъжен да изпълнява задълженията, приложими за външните счетоводители.

- 7 Съгласно съображение 3 от Директива 2015/849 тя е четвъртата директива, насочена срещу заплахата от изпиране на пари. С Директива 2001/97/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 4 декември 2001 година за изменение на Директива 91/308/ЕИО на Съвета относно превенцията на използването на финансовата система за целите на прането на пари (наричана по-нататък „Директива 2001/97“) приложното поле на Директива 91/308/ЕИО е разширено по отношение както на престъпленията, така и на набора от обхванати професии и дейности. В съображение 15 от Директива 2001/97 се посочва, че задълженията, наложени от директивата по отношение идентификацията на клиентите, съхранението на вписванията и докладването на съмнителни сделки, трябва да бъдат разширени до ограничен брой дейности и професии, които са се оказали особено подходящи да бъдат използвани за целите на прането на пари. Това означава, че при преценката за кои лица следва да се прилага Директива 2001/97 и впоследствие Директива 2015/849 е решаващо дали дейността или професията на съответното лице е изложена на по-висок риск от изпиране на пари.

Що се отнася до сектора на външните счетоводни услуги, в *Nacionālais noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas risku novērtēšanas ziņojums par 2017. – 2019. gadu* (Национален доклад за оценка на риска от изпиране на пари и финансиране на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия за периода 2017—2019 г.) е установен рискът представители на сектора не само да участват неволно в изпиране на пари, но и да извършват съзнателно дейности, които подпомагат клиентите им при изпирането на пари, като им дават съвети за укриване на данъци и структуриране на активи, изготвят документи за фиктивни сделки, предоставят счетоводни услуги и създават сложни правни образувания и офшорни дружества. Освен това правоприлагащите органи посочват, че външните счетоводители са склонни и да предлагат тези дейности като професионална услуга по изпиране на пари. Има риск външните счетоводители умишлено да не предоставят в интерес на клиента информация за съмнителни сделки [...].

Поради това външните счетоводители следва да се считат поначало като лица, чиято дейност е изложена на относително висок риск от изпиране на пари.

- 8 Към момента, в който Държавната данъчна администрация установява нарушенията в дейността на жалбоподателя, приложим е бил *likums „Par grāmatvedību“* (Закон за счетоводството). Съгласно член 3, трета алинея, точка 2 от посочения закон външен счетоводител е лице, което по силата на сключен с предприятие писмен договор (различен от трудов договор) се задължава да предоставя или предоставя счетоводни услуги на клиент. От друга страна, съгласно член 3.¹, първа алинея от посочения закон външният счетоводител е длъжен да сключи застраховка „Гражданска отговорност“ за вреди, причинени от негови професионални действия или бездействия. Така в качеството му на независим икономически оператор външният счетоводител предлага услугите си на друго предприятие и същевременно носи отговорност за вредите от свои професионални действия или бездействия.

Гореизложеното е в съответствие и със значението на понятието „външен счетоводител“, съдържащо се в член 2, параграф 1, точка 3, буква а) от Директива 2015/849. На латвийски език „*ārštata*“ [на български език „външен“] се отнася до лице, което работи за дадено предприятие, но не е негов служител. В текста на английски език на директивата се използва понятието „*external accountant*“. Следователно и според използваното понятие на английски език директивата се прилага не за всеки счетоводител, а само за счетоводители, чиято професионална дейност е организирана отделно от предприятието, на което се предоставят счетоводните услуги.

- 9 Както бе посочено по-горе, в хода на цялото производство жалбоподателят подчертава, че е предоставял счетоводни услуги само на свързани с него лица. Той е пояснил, че основната му дейност никога не е била свързана с

предоставянето на счетоводни услуги, тъй като неговата основна дейност е превоз на товари. Този конкретен модел на водене на счетоводството между свързани лица е създаден с цел да се спестят средства. Административните и съдебните органи не са отхвърлили това твърдение, посочвайки, че това обстоятелство не е от значение за изхода на делото. Настоящият съдебен състав не е сигурен, че това гледище е правилно.

- 10 Съгласно практиката на Съда на Европейския съюз понятието „предприятие“ в конкурентното право обозначава всяко образувание, което извършва икономическа дейност, независимо от неговия правен статут и начин на финансиране. Съдът е уточнил също, че понятието „предприятие“ обозначава една икономическа единица, макар от юридическа гледна точка тази икономическа единица да е съставена от няколко физически или юридически лица (решение от 20 януари 2011 г., *General Química* и др./Комисия, C-90/09 P, ECLI:EU:C:2011:21, т. 34 и 35 и цитираната съдебна практика). Същият подход обикновено се прилага и по отношение на въпросите, свързани с правото в областта на държавните помощи. Така например в съображение 4 от Регламент (ЕС) № 1407/2013 на Комисията от 18 декември 2013 година относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта *de minimis* се посочва, че Съдът на Европейския съюз е постановил, че всички субекти, които се контролират (де юре или де факто) от един и същи субект, следва да се разглеждат като едно и също предприятие. От горното следва, че както в конкурентното право, така и в правото в областта на държавните помощи свързаните предприятия могат да се разглеждат като едно и също предприятие. От друга страна, ако свързаните предприятия следва да се разглеждат като едно и също предприятие, настоящият съдебен състав има съмнения дали предоставянето на счетоводни услуги в рамките на тези предприятия (дори ако то формално е организирано като изнесена дейност) е изложено на по-висок риск от изпиране на пари в сравнение с вътрешно организираното счетоводство (*in house*) чрез наемане по трудов договор на счетоводители като членове на персонала на предприятието.

Освен това от изложените от жалбоподателя обстоятелства става ясно, че начинът на водене на счетоводството е избран не по обективни критерии, произтичащи от законодателството, или по критерии, основани на икономическата действителност (например не може да се очаква външен счетоводител, самостоятелно заето лице, да сключи трудов договор със свой клиент и да стане служител на съответното предприятие), а от съображения за ефективност, възприети в рамките на група от свързани предприятия с цел намиране на най-удобния и икономически изгоден модел на организация на счетоводството.

- 11 Съображенията във връзка с полезното действие на Директива 2015/849 също пораждат съмнения относно приложимостта ѝ в случая. Както бе посочено по-горе, и жалбоподателят, и дружествата, на които предоставя счетоводни услуги, са под контрола на едни и същи лица (които

същевременно са и действителните им собственици). Това поражда скептицизъм по отношение на възможността доставчикът на счетоводни услуги да изпълнява самостоятелно и напълно задълженията си, наложени от основания на директивата латвийски закон, и съответно по отношение на възможността да се постигнат целите на директивата, а именно предотвратяването на изпирането на пари. Така например Държавната данъчна администрация е наложила и санкция за неизпълнение на определено задължение, чиято полза в конкретния случай е спорна (липса на установена процедура за унищожаване на документи, събрани при идентифицирането, комплексната проверка и наблюдението на сделките на клиентите, тоест документи, свързани с идентифицирането на един и същ стопански субект и с едни и същи действителни собственици).

Тези съображения пораждат съмнения дали в този случай е пропорционално да се изисква от дружеството да изпълнява всички наложени от директивата и закона задължения, когато би се постигнало по-скоро само формално спазване на изискванията.

- 12 При това положение е необходимо да се установи дали член 2, параграф 1, точка 3, буква а) от Директива 2015/849 е приложим и в случаите, в които счетоводните услуги се предоставят само на свързани с доставчика им лица.
- 13 При утвърдителен отговор на предходния въпрос, следва да се установи и дали обстоятелството, че счетоводните услуги се предоставят само на свързани с доставчика лица, трябва да се взема предвид при налагането на санкция за нарушения на правилата в областта на предотвратяването на изпирането на пари и финансирането на тероризма и на разпространението на ядрени оръжия. Съгласно член 58, параграф 1 от Директива 2015/849 държавите членки гарантират, че задължените субекти могат да бъдат подведени под отговорност за нарушения на националните разпоредби, с които се транспонира посочената директива. Същевременно тази разпоредба предвижда, че всички произтичащи санкции и мерки трябва да са ефективни и пропорционални и да имат възпиращ ефект. Пропорционалността на санкциите за нарушения на правните норми, попадащи в приложното поле на тази директива, се упоменава и в съображение 59 от нея.

Ако обаче посоченото по-горе от настоящия съдебен състав обстоятелство, че жалбоподателят предоставя счетоводни услуги само на свързани предприятия, не е основание за изключването на същия от приложното поле на директивата, възниква въпросът дали това обстоятелство не следва да се вземе предвид при определянето на санкцията. С други думи, дали то не дава основание да се счита, че за извършеното нарушение на жалбоподателя може да му бъде наложена санкция в по-нисък размер в сравнение със санкцията, която би била наложена на доставчици на изнесени счетоводни услуги, които предоставят услугите си на отделни предприятия.

Така например член 7, параграф 1, точка 7 от Закона за предотвратяване на изпирането на пари предвижда, че системата за вътрешен контрол трябва да съдържа процедура за съхраняване и унищожаване на информацията и документите, събрани при комплексната проверка на клиента и наблюдението на неговите сделки. Това изискване е в съответствие с член 40, параграф 1, втора алинея от Директива 2015/849, който предвижда по-специално, че държавите членки гарантират, че задължените субекти заличават личните данни. С въпросното изискване очевидно се цели защита на личните данни. Както обаче бе посочено по-горе, в случай на свързани предприятия е възможно количеството лични данни, съхранявани от външния счетоводител, когато извършва комплексна проверка на клиента и наблюдение на неговите сделки, да е идентично с личните данни на самия външен счетоводител. С други думи, при изпълнението на задълженията си като външен счетоводител съответното лице не събира допълнителни данни.

- 14 В крайна сметка настоящият съдебен състав има колебания относно тълкуването на правото на Съюза. Поради това е необходимо да се отправят някои преюдициални въпроси до Съда на Европейския съюз.

[...] [процесуални съображения]

Диспозитив

На основание член 267 от Договора за функционирането на Европейския съюз [...] Augstākā tiesa (Senāts) (Върховен съд, Латвия):

определи

отправя до Съда на Европейския съюз следните преюдициални въпроси:

1. Трябва ли понятието „външен счетоводител“, съдържащо се в член 2, параграф 1, точка 3, буква а) от Директива (ЕС) 2015/849 на Европейския парламент и на Съвета от 20 май 2015 година за предотвратяване използването на финансовата система за целите на изпирането на пари и финансирането на тероризма, за изменение на Регламент (ЕС) № 648/2012 на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директива 2005/60/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и на Директива 2006/70/ЕО на Комисията, да се тълкува в смисъл, че се прилага и в случаите, в които счетоводните услуги се предоставят само на свързани с външния счетоводител лица?

2. При утвърдителен отговор на първия въпрос, трябва ли член 58, параграф 1 от Директива (ЕС) 2015/849 на Европейския парламент и на Съвета от 20 май 2015 година за предотвратяване използването на финансовата система за целите на изпирането на пари и финансирането на тероризма, за изменение на Регламент (ЕС) № 648/2012 на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директива 2005/60/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и на Директива 2006/70/ЕО на Комисията да се

тълкува в смисъл, че при преценката на пропорционалността на наложената санкция е от значение, че: 1) счетоводните услуги се предоставят само на свързани с доставчика им лица; 2) начинът на водене на счетоводството чрез наемане на външен счетоводител е избран от съображения за ефективност в рамките на група от свързани предприятия, а не по критерии, произтичащи от законодателството или основани на икономическата действителност?

Спира производството до произнасянето на Съда на Европейския съюз.

[...] [подписи]

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ