



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (пети състав)

16 октомври 2019 година *

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Членове 167 и 168 — Право на приспадане на ДДС — Отказ — Измама — Събиране на доказателства — Принцип на зачитане на правото на защита — Право на изслушване — Достъп до преписката — Член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз — Ефективен съдебен контрол — Принцип на равни процесуални възможности — Принцип на състезателност — Национална правна уредба или практика, според които при проверката на упражненото от данъчнозадължено лице право на приспадане на ДДС данъчната администрация е обвързана от направените от нея фактически констатации и правни квалификации в свързани административни производства, в които това данъчнозадължено лице не е било страна“

По дело C-189/18

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Съд по административни и трудовоправни спорове Будапеща, Унгария) с акт от 14 февруари 2018 г., постъпил в Съда на 13 март 2018 г., в рамките на производство по дело

Glencore Agriculture Hungary Kft.

срещу

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága

СЪДЪТ (пети състав),

състоящ се от: Е. Regan, председател на състава, I. Jarukaitis (докладчик), Е. Juhász, М. Ilešič и С. Lycourgos, съдии,

генерален адвокат: М. Bobek,

секретар: R. Șereș, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 20 март 2019 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за Glencore Agriculture Hungary Kft., от Z. Várszegi, D. Kelemen и B. Balog, ügyvédek,
- за унгарското правителство, от М. Z. Fehér и G. Koós, в качеството на представители,

* Език на производството: унгарски.

— за Европейската комисия, от L. Navas и J. Jokubauskaitė, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 5 юни 2019 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), на принципа на зачитане на правото на защита и на член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Glencore Agriculture Hungary Kft. (наричано по-нататък „Glencore“) и Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Дирекция по жалбите на националната данъчна и митническа администрация, Унгария) (наричана по-нататък „данъчната администрация“) във връзка с две решения, с които се разпорежда по-специално плащането на суми като данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) за финансовите 2010 г. и 2011 г.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Член 167 от Директивата за ДДС предвижда следното:

„Правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем“.

- 4 Член 168 от същата директива предвижда:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки, да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

- a) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]“.

Унгарското право

- 5 Член 119, параграф 1 от általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Закон CXXVII от 2007 г. за данъка върху добавената стойност) гласи:

„Освен ако в закона не е предвидено друго, правото на приспадане на данъка възниква, когато трябва да се определи дължимият данък, съответстващ на данъка, начислен по получени доставки (член 120)“.

- 6 Съгласно член 120 от този закон:

„Доколкото данъчнозадълженото лице — действащо в това си качество — използва или оползотворява по друг начин стоките или услугите за целите на неговите облагаеми доставки на стоки или услуги, то има правото да приспадне от дължимия данък:

а) данъка, начислен от всяко друго данъчнозадължено лице — включително лица и образувания, подлежащи на облагане с опростен корпоративен данък — във връзка с придобиването на стоки или използването на услуги;

[...]“.

- 7 Член 1, параграф 3а от adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Закон XCII от 2003 г. за приемане на Данъчнопроцесуален кодекс, наричан по-нататък „Данъчнопроцесуалният кодекс“) има следното съдържание:

„В производството по ревизия на страните по дадено правоотношение (договор, сделка), с което е свързано данъчното задължение, данъчният орган третира всяко правоотношение, което вече е изследвал и квалифицирал, по един и същ начин по отношение на всяко данъчнозадължено лице и служебно прилага своите констатации, направени по отношение на една от страните по това правоотношение, във връзка с ревизията на другата страна“.

- 8 Съгласно член 12, параграфи 1 и 3 от Данъчнопроцесуалния кодекс данъчнозадълженото лице, както и всяко лице, което е длъжно да плати данъка съгласно член 35, параграфи 2 и 7, има право да се запознае с документите относно данъчното облагане. То може да преглежда, да прави или да изисква копие на всички документи, необходими за упражняването на неговите права или за изпълнение на задълженията му. Въпреки това данъчнозадължените лица не могат да преглеждат по-специално която и да е част от документ, която съдържа информация относно друго лице, чието разгласяване би било в нарушение на разпоредба в областта на опазването на данъчната тайна.

- 9 Член 97, параграфи 4 и 5 от този кодекс предвижда:

„4. В хода на ревизията данъчният орган е длъжен да установи и докаже фактите, освен ако по силата на закона данъчнозадълженото лице носи доказателствената тежест.

5. [...] [К]онстатации[те] от други свързани ревизии, които са били разпоредени, [...] следва да се разглеждат в частност като допустими доказателствени средства и доказателства“.

10 Съгласно член 100, параграф 4 от посочения кодекс:

„Ако данъчните органи обосноват заключенията от дадена проверка с помощта на резултатите от свързана ревизия, извършена при друго данъчнозадължено лице, или на събраните в нея данни и доказателства, данъчнозадълженото лице получава подробна справка за отнасящата се до него част от протокола и решението във връзка с тази ревизия, както и за събраните при свързаната ревизия данни и доказателства“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

- 11 Glencore е дружество, установено в Унгария, което упражнява основно дейност по търговия на едро със зърнени култури, маслодайни семена, фураж и суровини.
- 12 След ревизии, които се отнасят, от една страна, до всички данъци и субсидии за финансовите 2010 г. и 2011 г., с изключение на ДДС за септември и октомври 2011 г., и от друга страна, до ДДС за октомври 2011 г., данъчната администрация приема две решения, с първото от които разпорежда по-специално на Glencore да заплати сумата от 1 951 418 000 HUF (унгарски форинта) (около 6 000 000 EUR) като ДДС, както и глоба и санкция за забава, а с второто разпорежда на дружеството да плати допълнително ДДС в размер на 130 171 000 HUF (около 400 000 EUR).
- 13 В тези решения данъчната администрация приема, че Glencore неправомерно е приспаднало ДДС, доколкото е знаело или е трябвало да знае, че извършените от него операции с доставчиците му са били част от измама с ДДС. Тя се основава на констатации, направени при доставчиците, като счита тази измама за установен факт.
- 14 След отхвърлянето на подадената по административен ред жалба срещу тези две решения Glencore подава жалба за отмяна пред запитващата юрисдикция Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Съд по административни и трудовоправни спорове Будапеща).
- 15 В подкрепа на жалбата си Glencore поддържа по-специално, че данъчната администрация е нарушила правото на справедлив процес, гарантирано с член 47 от Хартата, както и изискванията, които това право включва, и е нарушила по-специално принципа на равни процесуални възможности. Освен това според дружеството тази администрация е нарушила принципа на зачитане на правото на защита на двойно основание. От една страна, единствено посочената администрация имала достъп до цялата преписка във връзка с наказателно производство срещу доставчици, в което Glencore не е било страна и следователно не е могло да се позове на никакви права в него, и по този начин били събрани и използвани срещу него доказателства. От друга страна, същата тази администрация не била предоставила на негово разположение нито преписката относно извършените при тези доставчици ревизии, и по-специално документите, на които се основават направените от нея констатации, нито своя протокол, нито приетите от нея административни решения, а се е задоволила с това да му предостави само част, която е подбрала съгласно собствените си критерии.
- 16 Данъчната администрация поддържа, че макар Glencore да не може да разполага с правата, свързани с качеството на страна в данъчно производство, което се отнася до друго данъчнозадължено лице, правото на защита не е нарушено, тъй като в рамките на засягащото го производство Glencore е можело да разгледа писмените документи и изявленията от свързани производства, приложени към преписката му, и да оспори доказателствената им стойност, като упражни правото си на обжалване.

- 17 Запитващата юрисдикция отбелязва, че правото на приспадане на ДДС е основен принцип на общата система на ДДС и по принцип не може да се откаже, ако са изпълнени материалноправните условия. Практиката на данъчната администрация в главното производство, която се основава по-специално на тълкуване на член 1, параграф 3а от Данъчнопроцесуалния кодекс, според която тази администрация е обвързана от констатациите, съдържащи се в решенията, които са взети от нея след извършване на ревизии при доставчиците на данъчнозадълженото лице и имат окончателен характер, обаче щяла да доведе до отричане на това право на приспадане на Glencore.
- 18 Тази юрисдикция посочва, че член 1, параграф 3а от Данъчнопроцесуалния кодекс има за цел да гарантира правната сигурност, като налага от една и съща операция да бъдат изведени едни и същи заключения. Според нея обаче се поставя въпросът дали тази цел оправдава практика като разглежданата в главното производство, при която данъчната администрация се освобождава от тежестта на доказване, която тя носи, като служебно взема предвид констатациите, направени в рамките на предходно производство, в което данъчнозадълженото лице не е имало качеството на страна, поради което не е могло да упражнява свързаните с това качество права и е узнало за решенията, приети в резултат на тези производства и влезли в сила, само в рамките на проверките, на които е било подложено.
- 19 Посочената юрисдикция добавя, че тези решения и документите, на които те се основават, са били предоставени на Glencore само частично, като данъчната администрация се е задовалила да посочи в своя протокол всяка от съдържащите се в споменатите решения констатации, без да представи нито тези решения, нито документите, на които те се основават.
- 20 Запитващата юрисдикция си поставя въпроса за съответствието на такава практика с принципа на зачитане на правото на защита, както и с правото на справедлив съдебен процес, предвидено в член 47 от Хартата, като се имат предвид пределите на съдебния контрол, който може да осъществява, тъй като тя не е оправомощена да разглежда законосъобразността на решенията, взети в резултат на отнасящи се до други данъчнозадължени лица ревизии, и по-специално да проверява дали доказателствата, на които се основават тези решения, са били законно получени. Като се позовава на решение от 17 декември 2015 г., *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832), тя иска да се установи дали изискванията за справедлив процес налагат юрисдикцията, сезирана с жалба срещу решението на данъчната администрация за определяне на допълнително данъчно задължение, да може да провери дали доказателствата, произхождащи от свързано административно производство, са били събрани в съответствие с гарантираните от правото на Съюза права, и дали основаващите се на тях констатации не нарушават тези права.
- 21 При това положение Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Съд по административни и трудовоправни спорове Будапеща) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Трябва ли разпоредбите на Директивата за ДДС, както и, доколкото се отнасят до тях, основният принцип на зачитане на правото на защита и член 47 от [Хартата] да се тълкуват в смисъл, че не допускат правна уредба на държава членка и национална практика, основана на тази правна уредба, съгласно които констатациите в рамките на ревизия на страните по правоотношението (договор, сделка), с което е свързано данъчното задължение, направени от данъчния орган в производство, страна по което е едната от страните в това правоотношение (издателят на фактурите в главното производство), от които следва преквалифициране на правоотношението, трябва служебно да се вземат предвид от данъчния орган при ревизия на другата страна в правоотношението (получателя на фактурите в главното производство), като се има предвид, че другата страна в правоотношението не разполага с никакви права, и по-специално права, произтичащи от качеството на страна, в първоначалното ревизионно производство?

- 2) В случай че Съдът даде отрицателен отговор на първия въпрос, допускат ли разпоредбите на Директивата за ДДС, както и, доколкото се отнасят до тях, основният принцип на зачитане на правото на защита и член 47 от [Хартата], национална практика, която позволява производство като посоченото в първия въпрос, в резултат от което другата страна в правоотношението (получателят на фактурите) не разполага в първоначалното ревизионно производство с правата, свързани с качеството на страна, и следователно няма право на обжалване в ревизионно производство, чиито констатации трябва да се вземат служебно предвид от данъчния орган в ревизионното производство във връзка с данъчното задължение на другата страна и могат да бъдат в нейна тежест, като се има предвид, че данъчният орган не предоставя на другата страна преписката относно ревизията, извършена на първата страна в правоотношението (издател на фактурите), и по-специално доказателствата, от които произтичат констатациите, както и протоколите и административните решения, а ѝ предоставя само част от тях под формата на резюме, при което данъчният орган запознава другата страна с преписката само непряко, правейки подбор според собствените си критерии, по отношение на които другата страна не може да упражнява никакъв контрол?
- 3) Трябва ли разпоредбите на Директивата за ДДС, както и, доколкото се отнасят до тях, основният принцип на зачитане на правото на защита и член 47 от [Хартата] да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която констатациите в рамките на ревизия на страните по правоотношението, с което е свързано данъчното задължение, направени от данъчния орган в производство, страна по което е издател на фактурите, и от които следва констатацията, че този издател е участвал в активна данъчна измама, трябва служебно да се вземат предвид от данъчния орган в ревизията на получателя на фактурите, като се има предвид, че в производството по отношение на издателя този получател не разполага с правата, свързани с качеството на страна, и следователно няма право на обжалване в рамките на ревизионното производство, чиито констатации трябва служебно да се вземат предвид от данъчния орган в ревизионното производство относно данъчното задължение на получателя и могат да бъдат в негова тежест, и като се има предвид, че [данъчният орган] не предоставя на получателя преписката относно ревизията на издателя, и по-специално доказателствата, от които произтичат констатациите, както и протоколите и административните решения, а му предоставя само част от тях под формата на резюме, при което данъчният орган запознава получателя с преписката само непряко, правейки подбор според собствените си критерии, по отношение на които получателят не може да упражнява никакъв контрол?“.

По преюдициалните въпроси

Предварителни бележки

- 22 От акта за преюдициално запитване е видно, че след данъчните ревизии, на които неговите доставчици и самото Glencore са подложени, на последното е отказано упражняване на правото на приспадане на ДДС и вследствие на това са му наложени допълнителни задължения за плащане на ДДС. В съответствие с член 1, параграф 3а от Данъчнопроцесуалния кодекс данъчната администрация основава отказа си по-специално на констатации в рамките на производства, които са водени срещу тези доставчици и в които следователно Glencore не е страна, довели до окончателни решения, съгласно които посочените доставчици са извършили измама с ДДС.
- 23 Тъй като в акта за преюдициално запитване се посочва наказателно производство, предходно данъчно административно производство и административни решения по отношение на доставчиците на Glencore, в съответствие с член 101 от неговия процедурен правилник Съдът

иска от запитващата юрисдикция да даде разяснения относно въпросните или въпросното наказателно/наказателни и производство/производства и да посочи дали те са приключени с решения на наказателен съд, които са станали окончателни. В отговор на това искане запитващата юрисдикция посочва, че не разполага с информация относно приключването със съдебно решение по същество на наказателните производства, засягащи доставчиците на Glencore, и изпраща четири окончателни данъчни административни решения, които се отнасят до някои от тези доставчици.

- 24 В съдебното заседание Glencore и унгарското правителство уточняват, че когато данъчната администрация е направила справка с доказателствата по тези производства и е приела двете административни решения, обжалвани от Glencore в главното производство, във връзка с въпросната измама все още са били висящи две наказателни производства. Следователно тези процедури все още не са били приключили с решение, постановено по същество от наказателен съд. От това следва, че настоящото дело не повдига въпроси, свързани със силата на пресъдено нещо.
- 25 С оглед на тези уточнения следва да се приеме, че с трите си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали Директивата за ДДС, принципът на зачитане на правото на защита и член 47 от Хартата трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат правна уредба или практика на държава членка, съгласно която при проверка на правото на приспадане на ДДС, упражнявано от данъчнозадължено лице, данъчната администрация е обвързана от фактическите констатации и от правните квалификации — вече направени от нея във водени срещу доставчиците на това данъчнозадължено лице свързани административни производства — на които се основават влезли в сила решения, с които се установява наличието на измама с ДДС, извършена от тези доставчици.
- 26 Според предоставените от запитващата юрисдикция данни данъчната администрация счита, че обвързаността ѝ от фактическите констатации и правните квалификации в тези придобили окончателен характер решения я освобождава от задължението да представя отново доказателствата за измамата във воденото срещу данъчнозадълженото лице производство. В този контекст посочената юрисдикция си задава по-специално въпроса дали Директивата за ДДС и принципът на зачитане на правото на защита са пречка пред практика на данъчната администрация, която, както в делото по главното производство, се състои в това на посоченото данъчнозадължено лице да не се предоставя достъп до преписката относно свързани производства, и по-специално до всички документи, на които се основават тези констатации, до изготвените протоколи и взетите решения, и в това на данъчнозадължено лице да се предоставя непряко под формата на резюме само част от тези доказателства, които данъчната администрация е подбрала според собствените си критерии, по отношение на които това лице не може да упражнява никакъв контрол.
- 27 В това отношение в съдебното заседание беше уточнено, че за да докаже участието на Glencore в тази измама, данъчната администрация се е основала на доказателства, събрани в рамките на висящи наказателни производства, на административни производства срещу доставчици на Glencore и на воденото срещу последното дружество административното производство.
- 28 Освен това, посочвайки, че не е оправомощена да разглежда законосъобразността на предходни решения, постановени след ревизии на други данъчнозадължени лица, и в частност да проверява дали доказателствата, на които се основават тези решения, са били събрани законосъобразно, и като се позовава на решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), запитващата юрисдикция си задава и въпроса дали изискванията за справедлив процес налагат юрисдикцията, сезирана с жалба срещу решението на данъчната администрация за определяне на допълнително задължение за плащане на ДДС, да може да проверява дали доказателствата,

произхождащи от свързано административно производство, са били събрани в съответствие с правата, гарантирани от правото на Съюза, и дали основаващите се на тях констатации не нарушават тези права.

- 29 Доколкото в своите писмени и устни становища унгарското правителство е представило тълкуване на националните разпоредби и обяснение на практиките на данъчната администрация относно събирането на доказателствата, обхвата на достъпа до преписката и обхвата на съдебния контрол, различни от изложените от запитващата юрисдикция, следва да се припомни, че в рамките на системата за съдебно сътрудничество, установена от член 267 ДФЕС, не е задължение на Съда да проверява или да поставя под въпрос тълкуването на националното право от страна на националния съд, тъй като това тълкуване е от изключителната компетентност на националния съд. Също така, когато Съдът е сезиран с преюдициално запитване от национална юрисдикция, той трябва да се придържа към представеното му от тази юрисдикция тълкуване на националното право (решение от 6 октомври 2015 г., Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, т. 13 и цитираната съдебна практика).
- 30 Също така не Съдът, а националната юрисдикция трябва да установи фактите, които са породили спора, и да определи последиците им за решението, което трябва да постанови. Ето защо в рамките на разпределението на правомощията между Съда и националните съдилища първият трябва да вземе предвид фактическия и правен контекст, в който се вписват преюдициалните въпроси, както е очертан с акта за преюдициално запитване (вж. в този смисъл решение от 7 юни 2018 г., Scotch Whisky Association, C-44/17, EU:C:2018:415, т. 24 и цитираната съдебна практика).
- 31 Освен това Съдът не следва да преценява и съответствието на дадено национално законодателство с правото на Съюза, нито да тълкува национални законови или подзаконови разпоредби (решения от 1 март 2012 г., Ascafor и Asidac, C-484/10, EU:C:2012:113, т. 33 и цитираната съдебна практика, и от 6 октомври 2015 г., Consorci Sanitari del Maresme, C-203/14, EU:C:2015:664, т. 43). Съдът обаче е компетентен да предостави на запитващата юрисдикция всички насоки за тълкуване, свързани с правото на Съюза, които могат да ѝ позволят да прецени това съответствие за решаване на делото, с което е сезирана (решения от 1 март 2012 г., Ascafor и Asidac, C-484/10, EU:C:2012:113, т. 34 и цитираната съдебна практика, и от 26 юли 2017 г., Europa Way и Persidera, C-560/15, EU:C:2017:593, т. 35).
- 32 Като се имат предвид тези предварителни бележки, следва да бъдат разгледани последователно изискванията, произтичащи от Директивата за ДДС, от принципа на зачитане на правото на защита и от член 47 от Хартата, що се отнася до събирането на доказателства, до обхвата на достъпа на данъчнозадълженото лице до преписката и до обхвата на съдебния контрол по дело като разглежданото в главното производство.

По събирането на доказателствата с оглед на Директивата за ДДС и на принципа на зачитане на правото на защита

- 33 Според постоянната съдебна практика правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС. Както Съдът многократно е постановявал, предвиденото в член 167 и сл. от Директивата за ДДС право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да се ограничава (решения от 6 декември 2012 г., Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 25 и 26, от 19 октомври 2017 г., Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, т. 35 и 36 и от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 37 и 39).

- 34 С оглед на това борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директивата за ДДС, и Съдът многократно се е произнасял, че правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза. Поради това националните органи и юрисдикции следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба (вж. в този смисъл решения от 6 декември 2012 г., Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 35—37 и цитираната съдебна практика, и от 28 юли 2016 г., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 50).
- 35 Ако това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва измама, то случаят ще е същият и когато данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че с покупката си участва в сделка, която е част от измама с ДДС. Следователно на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че това данъчнозадължено лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги (вж. в този смисъл решения от 6 декември 2012 г., Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 38—40 и от 13 февруари 2014 г., Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, т. 27 и 28).
- 36 Тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама (вж. решение от 13 февруари 2014 г., Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 37 Тъй като правото на Съюза не предвижда правила относно реда и условията за събиране на доказателства в областта на измамите с ДДС, тези обективни данни трябва да бъдат установени от данъчната администрация в съответствие с правилата за доказване, предвидени в националното право. Тези правила обаче не трябва да накърняват ефективността на правото на Съюза и да зачитат правата, гарантирани от това право, и по-специално от Хартата (вж. в този смисъл решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, т. 65—67).
- 38 Така и при тези условия в точка 68 от решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), Съдът приема, че правото на Съюза допуска възможността в административно производство данъчната администрация да използва доказателства, събрани в рамките на паралелно все още неприключило наказателно производство по отношение на данъчнозадълженото лице, за да установи наличието на злоупотреба в областта на ДДС. Както отбелязва генералният адвокат в точка 39 от заключението си, такава преценка е приложима и по отношение на използването — с цел да се установи наличието на измама с ДДС — на доказателства, събрани в неприключили наказателни производства, които не засягат данъчнозадълженото лице, или са събрани в свързани административни производства, в които — както в случая по главното производство — данъчнозадълженото лице не е било страна.
- 39 Сред правата, гарантирани от правото на Съюза, се намира зачитането на правото на защита, което съгласно постоянната съдебна практика представлява общ принцип на правото на Съюза, който трябва да се прилага, когато административен орган възнамерява да издаде спрямо определено лице акт с неблагоприятни за него последици. По силата на този принцип адресатите на решения, с които осезаемо се засягат техните интереси, следва да имат възможност да представят надлежно своето становище относно доказателствата, на които административният орган възнамерява да се основе. Това задължение тежи върху административните органи на държавите членки, когато вземат мерки, попадащи в приложното

поле на правото на Съюза, дори когато приложимото законодателство на Съюза не предвижда изрично такова изискване (решения от 18 декември 2008 г., *Sopropé*, C-349/07, EU:C:2008:746, т. 36—38 и от 22 октомври 2013 г., *Sabou*, C-276/12, EU:C:2013:678, т. 38).

- 40 Този общ принцип се прилага при обстоятелства като разглежданите в главното производство, при които държава членка, за да изпълни произтичащото от прилагането на правото на Съюза задължение да вземе всички законодателни и административни мерки, с които може да се гарантира събирането на целия дължим на нейната територия ДДС и да се провежда борба с измамите, прилага данъчно ревизионно производство по отношение на данъчнозадълженото лице (вж. в този смисъл решение от 9 ноември 2017 г., *Ispas*, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 27).
- 41 Неразделна част от зачитането на правото на защита е правото на изслушване, което гарантира на всяко лице възможността да изрази надлежно и ефективно становището си в хода на административното производство и преди приемането на всяко решение, което може да засегне неблагоприятно интересите му. Съгласно практиката на Съда правилото, че на адресата на увреждащо решение трябва да бъде предоставена възможност да изложи своето становище, преди решението да бъде прието, има за цел компетентният орган да бъде в състояние да отчете надлежно всички релевантни елементи. За да се осигури ефективна защита на съответното лице, това правило има за цел по-конкретно да му даде възможност да поправи грешка или да изтъкне свързани с личното му положение обстоятелства, които могат да са основания за това решението да бъде прието, да не бъде прието или да има определено съдържание (вж. решение от 5 ноември 2014 г., *Mukarubega*, C-166/13, EU:C:2014:2336, т. 46 и 47 и цитираната съдебна практика).
- 42 Правото на изслушване означава също, че администрацията отделя цялото необходимо внимание на така представеното становище на заинтересованото лице, като разглежда грижливо и безпристрастно всички относими към конкретния случай данни и мотивира подробно решението си; ето защо задължението за мотивиране на решение по достатъчно специфичен и конкретен начин, за да се позволи на заинтересованото лице да разбере причините за отхвърляне на молбата му, е следствие от принципа на зачитане на правото на защита (решение от 5 ноември 2014 г., *Mukarubega*, C-166/13, EU:C:2014:2336, т. 48 и цитираната съдебна практика).
- 43 Съгласно постоянната практика на Съда обаче принципът на зачитане на правото на защита не е абсолютен и може да бъде предмет на ограничения, при условие че последните действително отговарят на преследвани от разглежданата мярка цели от общ интерес и не представляват по отношение на преследваната цел прекомерна и нетърпима намеса, която би могла да накърни самата същност на така гарантираните права (решение от 9 ноември 2017 г., *Ispas*, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 35 и цитираната съдебна практика).
- 44 Освен това наличието на нарушение на правото на защита трябва да се разглежда в зависимост от специфичните за всеки конкретен случай обстоятелства, и по-специално от естеството на разглеждания акт, от контекста, в който е бил приет, както и от правните норми, уреждащи съответната област (решение от 5 ноември 2014 г., *Mukarubega*, C-166/13, EU:C:2014:2336, т. 54 и цитираната съдебна практика).
- 45 В допълнение следва да се припомни, че правната сигурност се намира сред признатите в правото на Съюза общи принципи. Така Съдът вече е установил по-специално, че окончателният характер на едно административно решение, придобит след изтичане на разумните срокове за обжалване или след изчерпване на възможните способы за обжалването му, допринася за правната сигурност и че правото на Съюза не изисква административен орган да бъде по принцип задължен да преразгледа административно решение, придобило такъв

окончателен характер (вж. в този смисъл решения от 13 януари 2004 г., Kühne & Heitz, C-453/00, EU:C:2004:17, т. 24, от 12 февруари 2008 г., Kempter, C-2/06, EU:C:2008:78, т. 37 и от 4 октомври 2012 г., Бянков, C-249/11, EU:C:2012:608, т. 76).

- 46 Що се отнася до правило като съдържащото се в член 1, параграф 3а от Данъчнопроцесуалния кодекс, по силата на което според запитващата юрисдикция данъчната администрация е обвързана от фактическите констатации и правните квалификации, направени от нея в свързани административни производства срещу доставчици на данъчнозадълженото лице, в които следователно последният не е бил страна, както изтъква унгарското правителство, и както отбелязва генералният адвокат в точка 46 от заключението си, то изглежда може да гарантира правната сигурност, както и равенството между данъчнозадължените лица, доколкото задължава тази администрация да прояви съгласуваност, като направи идентични правни квалификации на едни и същи факти. Следователно правото на Съюза по принцип допуска прилагането на такова правило.
- 47 Това обаче не е така, ако по силата на това правило и поради окончателния характер на решенията, приети в края на тези свързани административни производства, данъчната администрация е освободена от задължението да запознае данъчнозадълженото лице с доказателствата, включително и с произхождащите от тези производства, въз основа на които тя възнамерява да вземе решение, и по този начин посоченото данъчнозадължено лице е лишено от правото да оспорва надлежно в хода на воденото срещу него производство тези фактически констатации и правни квалификации.
- 48 Всъщност, от една страна, такова прилагане на посоченото правило — което означава по отношение на данъчнозадължено лице, което не е било страна в производството, довело до тази констатация, да се признае върховенство на окончателно административно решение, с което се установява наличието на измама — противоречи на задължението на данъчната администрация, припомнено в точка 36 от настоящото решение, да установи надлежно обективните обстоятелства, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от измама, тъй като това задължение предполага, че във воденото срещу данъчнозадълженото лице производство тази администрация представя доказателствата за наличието на измамата, в която това лице се упреква, че е участвало пасивно.
- 49 От друга страна, в рамките на данъчно ревизионно производство като разглежданото в главното производство принципът на правна сигурност не може да обоснове такова ограничение на правото на защита, чието съдържание е припомнено в точки 39 и 41 от настоящото решение, което ограничение представлява по отношение на преследваната цел прекомерна и нетърпима намеса, която би могла да накърни самата същност на така гарантираните права. Всъщност то лишава данъчнозадълженото лице, на което се възнамерява да се откаже упражняване на правото на приспадане на ДДС, от възможността да изрази надлежно и ефективно в хода на административното производство и преди приемането на решение, което е неблагоприятно за неговите интереси, гледната си точка относно доказателствата, на които администрацията има намерение да се основе. Това ограничение засяга възможността компетентният орган да бъде в състояние да отчете надлежно всички релевантни обстоятелства и евентуално съответното лице да поправи грешка. На последно място, то освобождава администрацията от задължението ѝ да обърне цялото необходимо внимание на представеното от заинтересованото лице становище, като разгледа грижливо и безпристрастно всички относими към дадения случай данни и като мотивира подробно решението си.
- 50 Следователно, макар Директивата за ДДС и принципът на зачитане на правото на защита по принцип да допускат такова правило, това се прави под условие неговото прилагане да не освобождава данъчната администрация от задължението да запознае данъчнозадълженото лице с доказателствата, включително и с произхождащите от свързани производства срещу неговите

доставчици, въз основа на които тя възнамерява да вземе решение, и по този начин посоченото данъчнозадължено лице да не е лишено от правото да оспорва надлежно във воденото срещу него производство фактическите констатации и правните квалификации, направени от тази администрация в споменатите свързани производства.

По обхвата на достъпа на данъчнозадълженото лице до преписката с оглед на принципа на зачитане на правото на защита

- 51 Изискването, припомнено в точки 39 и 41 от настоящото решение, на лицата да се предостави възможност за надлежно излагане на становището им относно доказателствата, на които административният орган възнамерява да основе своето решение, предполага, че на адресата на това решение е дадена възможност да се запознае с посочените доказателства (вж. решение от 9 ноември 2017 г., Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 31). Така от принципа на зачитане на правото на защита произтича правото на достъп до преписката (вж. в този смисъл решение от 7 януари 2004 г., Aalborg Portland и др./Комисия, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P и C-219/00 P, EU:C:2004:6, т. 68).
- 52 Тъй като на адресата на решение с неблагоприятни последици трябва да бъде предоставена възможност да изложи своето становище, преди решението да бъде взето, с цел по-специално компетентният орган да бъде в състояние да отчете надлежно всички релевантни обстоятелства и евентуално този адресат да може да поправи грешка и да изтъкне надлежно такива свързани с личното му положение обстоятелства, достъпът до преписката трябва да бъде разрешен в хода на административното производство. Ето защо нарушение на правото на достъп до преписката, допуснато в хода на административното производство, не е отстранено просто поради факта че достъпът до преписката е станал възможен в хода на съдебното производство по евентуална жалба за отмяна на оспорваното решение (вж. по аналогия решения от 8 юли 1999 г., Hercules Chemicals/Комисия, C-51/92 P, EU:C:1999:357, т. 78, от 15 октомври 2002 г., Limburgse Vinyl Maatschappij и др./Комисия, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P-C-252/99 P и C-254/99 P, EU:C:2002:582, т. 318 и от 7 януари 2004 г., Aalborg Portland и др./Комисия, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P и C-219/00 P, EU:C:2004:6, т. 104).
- 53 От това следва, че в данъчно административно производство като разглежданото в главното производство данъчнозадълженото лице трябва да има достъп до всички доказателства в преписката, на които данъчната администрация възнамерява да основе своето решение. Така, когато данъчната администрация възнамерява да основе решението си на доказателства, получени, както в делото по главното производство, в рамките на наказателни производства и свързани административни производства срещу неговите доставчици, посоченото данъчнозадължено лице трябва да има достъп до тези доказателства.
- 54 Освен това, както отбелязва генералният адвокат в точки 59 и 60 от заключението си, на данъчнозадълженото лице трябва да се позволи и достъп до документите, които не служат пряко за обосноваване на решението на данъчната администрация, но могат да бъдат полезни за упражняването на правото на защита, и по-специално до оневиняващите доказателства, които тази администрация е могла да събере (вж. в този смисъл решение от 13 септември 2018 г., UBS Europe и др., C-358/16, EU:C:2018:715, т. 66 и цитираната съдебна практика).
- 55 При все това, доколкото, както бе припомнено в точка 43 от настоящото решение, принципът на зачитане на правото на защита не е абсолютен и може да бъде предмет на ограничения, следва да се изтъкне, че в данъчно ревизионно производство такива предвидени в националната правна уредба ограничения могат да имат за цел по-конкретно да закрилят изискванията за поверителност или за професионална тайна (вж. в този смисъл решение от 9 ноември 2017 г.,

Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 36) и, както посочва унгарското правителство, личния живот на трети лица, личните данни, които се отнасят до тях, или ефективността на наказателното правоприлагане, които достъпът до определени данни и документи може да накърни.

- 56 Следователно принципът на зачитане на правото на защита в административно производство като разглежданото в главното производство не налага на данъчната администрация общо задължение за предоставяне на пълен достъп до преписката, с която тя разполага, а изисква данъчнозадълженото лице да разполага с възможността при поискване от негова страна да му бъдат предоставени данните и документите, съдържащи се в административната преписка, които са взети предвид от тази администрация при издаването на нейното решение, освен ако цели от общ интерес не оправдават ограничаването на достъпа до посочените данни и документи (вж. в този смисъл решение от 9 ноември 2017 г., Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 32 и 39). В последния случай, както отбелязва генералният адвокат в точка 64 от заключението си, данъчната администрация трябва да провери дали е възможен частичен достъп.
- 57 От това следва, че когато данъчната администрация възнамерява да основе решението си на доказателства, получени, както в делото по главното производство, в рамките на наказателни производства и свързани административни производства, образувани срещу доставчиците на данъчнозадълженото лице, принципът на зачитане на правото на защита изисква по време на воденото срещу него производство последният да има достъп до всички тези доказателства и до доказателствата, които могат да бъдат полезни за неговата защита, освен ако цели от общ интерес обосноват ограничаването на този достъп.
- 58 Не отговаря на това изискване практика на данъчната администрация, която се състои в това на съответното данъчнозадължено лице да не се предоставя никакъв достъп до тези доказателства, и по-специално до доказателствата, на които се основават направените констатации, до изготвените протоколи и приетите решения след приключване на свързаните административни производства, и да му предоставя непряко, под формата на резюме, само част от тези доказателства, които тя е подбрала според собствените си критерии, по отношение на които това лице не може да упражнява никакъв контрол.

По обхвата на съдебния контрол от гледна точка на член 47 от Хартата

- 59 Тъй като запитващата юрисдикция иска да се установи дали изискванията за справедлив съдебен процес налагат юрисдикцията, сезирана с жалба срещу решение на данъчната администрация за определяне на допълнително задължение за плащане на ДДС, да може да проверява дали доказателствата, произхождащи от свързано административно производство, са били събрани в съответствие с гарантираните от правото на Съюза права, и дали основаващите се на тях констатации не нарушават тези права, следва да се припомни, че основните права, гарантирани от Хартата, се прилагат в подобно положение, след като определянето на допълнително задължение за плащане на ДДС след установяване на измама като това, което е предмет на спора в главното производство, представлява прилагане на правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата (вж. в този смисъл решения от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 19 и 27, и от 17 декември 2015 г. WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, т. 67).
- 60 Съгласно член 47 от Хартата 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 този член условия. Всеки има по-специално право на справедливо разглеждане на делото.

- 61 Принципът на равни процесуални възможности, който е неразделна част от принципа на ефективна съдебна защита на правата, които правните субекти черпят от правото на Съюза, закрепен в член 47 от Хартата, доколкото, както по-специално принципът на състезателност, произтича от самото понятие за справедлив процес, предполага задължение за осигуряване на разумна възможност за всяка от страните да представи своята позиция, включително да посочи доказателствата си, при условия, които не я поставят в явно неблагоприятно положение спрямо противната страна (вж. в този смисъл решение от 17 юли 2014 г., *Sánchez Morcillo и Abril García*, C-169/14, EU:C:2014:2099, т. 49, и от 16 май 2017 г., *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, т. 96 и цитираната съдебна практика).
- 62 Този принцип има за цел да осигури процесуалното равновесие между страните в съдебното производство, като гарантира равни права и задължения на тези страни, що се отнася по-специално до правилата относно събирането на доказателства и условията на състезателност пред съда, както и до правото на ефективни правни средства за защита на тези страни (решение от 28 юли 2016 г., *Ordre des barreaux francophones et germanophone и др.*, C-543/14, EU:C:2016:605, т. 41). За да бъдат спазени свързаните с правото на справедлив процес изисквания, е важно страните да са знаели и да могат да разискват при условията на състезателност както фактическите, така и правните обстоятелства, които са от решаващо значение за изхода на производството (решение от 2 декември 2009 г., *Комисия/Ирландия и др.*, C-89/08 P, EU:C:2009:742, т. 56).
- 63 В точка 87 от решение от 17 декември 2015 г., *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832), на което се позовава запитващата юрисдикция, що се отнася — в делото, по което е постановено това решение — до доказателства, получени без знанието на данъчнозадълженото лице в рамките на все още неприключило наказателно производство чрез прихващане на далекосъобщения и изземване на електронни съобщения, които могат да представляват нарушение на член 7 от Хартата, и до използването им в рамките на административна процедура, Съдът е посочил, че ефективността на гарантирания в член 47 от Хартата съдебен контрол изисква юрисдикцията, осъществяваща контрол на законосъобразността на решение, с което се прилага правото на Съюза, да може да провери дали доказателствата, на които се основава това решение, не са били получени и използвани в нарушение на правата, гарантирани от правото на Съюза, и по-специално от Хартата.
- 64 В точка 88 от споменатото решение Съдът посочва, че това изискване е изпълнено, ако юрисдикцията, която е сезирана с жалба срещу решението на данъчната администрация за определяне на допълнително задължение за плащане на ДДС, има право да провери дали доказателствата, на които се основава това решение, са били събрани в това наказателно производство в съответствие с гарантираните от правото на Съюза права или ако най-малкото въз основа на вече извършена от наказателна юрисдикция в рамките на състезателно производство проверка може да се увери, че тези доказателства са били събрани в съответствие с правото на Съюза.
- 65 Ефикасността на съдебния контрол, гарантиран с член 47 от Хартата, изисква също юрисдикцията, сезирана с жалба срещу решение на данъчната администрация за определяне на допълнително задължение за плащане на ДДС, да може да провери дали доказателствата, събрани в рамките на свързано административно производство, в което данъчнозадълженото лице не е било страна, и използвани за обосноваване на това решение, не са били събрани в нарушение на правата, гарантирани от правото на Съюза, и по-специално от Хартата. Това е така, дори когато, както в делото по главното производство, тези доказателства са послужили за основа на административни решения, взети по отношение на други данъчнозадължени лица и придобили окончателен характер.

- 66 В това отношение следва да се подчертае, както изтъква генералният адвокат в точка 74 от заключението си, че изявленията и констатациите на административните органи не обвързват юрисдикциите.
- 67 Най-общо тази юрисдикция трябва да може да провери в рамките на състезателно производство законосъобразността на получаването и използването на доказателства, събрани в хода на свързани административни производства срещу други данъчнозадължени лица, както и констатациите в административните решения, взети след приключването на тези производства, които са от решаващо значение за изхода на производството по обжалване. Всъщност равните процесуални възможности и принципът на състезателност биха били нарушени, ако с мотива, че е обвързана от решенията, взети по отношение на други данъчнозадължени лица и придобили окончателен характер, данъчната администрация не беше длъжна да представи тези доказателства пред юрисдикцията, ако данъчнозадълженото лице не можеше да узнае за тях, ако страните не можеше да обсъдят при условията на състезателност нито посочените доказателства, нито тези констатации, и ако посочената юрисдикция не беше в състояние да провери всички фактически и правни обстоятелства, на които се основават тези решения и които са от решаващо значение за разрешаването на спора, с който е сезирана.
- 68 Ако посочената юрисдикция не е оправомощена да извърши тази проверка и следователно правото на обжалване по съдебен ред не е ефективно, доказателствата, събрани в хода на свързаните административни производства, и констатациите, направени в административните решения, взети по отношение на други данъчнозадължени лица в резултат на тези производства, трябва да бъдат изключени, а обжалваното решение, което се основава на тези доказателства и констатации — отменено, ако поради тази причина се окаже неоснователно (вж. в този смисъл решение от 17 декември 2015 г., *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, т. 89).
- 69 С оглед на всички изложени по-горе съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че Директивата за ДДС, принципът на зачитане на правото на защита и член 47 от Хартата трябва да се тълкуват в смисъл, че по принцип допускат правна уредба или практика на държава членка, съгласно която при проверка на упражненото от данъчнозадължено лице право на приспадане на ДДС данъчната администрация е обвързана от фактическите констатации и правните квалификации, вече направени от нея в свързани административни производства срещу доставчици на това данъчнозадължено лице, на които се основават влезли в сила решения, с които се установява наличието на извършена от тези доставчици измама с ДДС, при условие, първо, че тази правна уредба или практика не освобождава данъчната администрация от задължението да запознае данъчнозадълженото лице с доказателствата, включително и с произхождащите от свързаните административни производства, въз основа на които тя възнамерява да вземе решение, и по този начин посоченото данъчнозадължено лице не е лишено от правото надлежно да оспори в хода на воденото срещу него производство тези фактически констатации и правни квалификации, второ, че по време на това производство посоченото данъчнозадължено лице може да има достъп до всички доказателства, събрани в хода на тези свързани административни производства или на всяко друго производство, на които посочената администрация възнамерява да основе своето решение или които могат да бъдат полезни за упражняването на правото на защита, освен ако цели от общ интерес обосноват ограничаването на този достъп, и трето, че юрисдикцията, сезирана с жалба срещу това решение, може да провери законосъобразността на получаването и използването на тези доказателства, както и констатациите в приетите по отношение на посочените доставчици административни решения, които са от решаващо значение за изхода на производството по обжалване.

По съдебните разноси

- 70 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноси. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (пети състав) реши:

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, принципът на зачитане на правото на защита и член 47 от Хартата на основните права на Европейския съюз трябва да се тълкуват в смисъл, че по принцип допускат правна уредба или практика на държава членка, съгласно която при проверка на упражненото от данъчнозадължено лице право на приспадане на данъка върху добавената стойност (ДДС) данъчната администрация е обвързана от фактическите констатации и правните квалификации, вече направени от нея в свързани административни производства срещу доставчици на това данъчнозадължено лице, на които се основават влезли в сила решения, с които се установява наличието на извършена от тези доставчици измама с ДДС, при условие, първо, че тази правна уредба или практика не освобождава данъчната администрация от задължението да запознае данъчнозадълженото лице с доказателствата, включително и с произхождащите от свързаните административни производства, въз основа на които тя възнамерява да вземе решение, и по този начин посоченото данъчнозадължено лице не е лишено от правото надлежно да оспори в хода на воденото срещу него производство тези фактически констатации и правни квалификации, второ, че по време на това производство посоченото данъчнозадължено лице може да има достъп до всички доказателства, събрани в хода на тези свързани административни производства или на всяко друго производство, на които посочената администрация възнамерява да основе своето решение или които могат да бъдат полезни за упражняването на правото на защита, освен ако цели от общ интерес обосноват ограничаването на този достъп, и трето, че юрисдикцията, сезирана с жалба срещу това решение, може да провери законосъобразността на получаването и използването на тези доказателства, както и констатациите в приетите по отношение на посочените доставчици административни решения, които са от решаващо значение за изхода на производството по обжалване.

Подписи