

УДК 341

## **Правовой анализ практики Суда ЕС относительно применения Директивы о взаимном сотрудничестве государств-членов ЕС в сфере сбора налогов**

**Леонова Ольга Александровна**

Аспирант,

кафедра европейского права,

Московский государственный институт международных отношений  
(университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации,

119454, Российская Федерация, Москва, просп. Вернадского, 76;

e-mail: olympiada@mail.ru

### **Аннотация**

В статье рассматриваются основные аспекты правового регулирования сотрудничества государств-членов Европейского Союза в сфере сбора налогов и анализируется практика Суда ЕС относительно применения Директивы об оказании взаимной помощи при администрировании налогов. Для эффективного соблюдения интеграционного права в сфере прямого налогообложения сотрудничество государств-членов ЕС является крайне необходимым. Оказание помощи в сборе налогов позволяет защитить финансовые интересы государств-членов ЕС и предотвратить уклонение со стороны налогоплательщиков от выполнения своих налоговых обязательств. Анализ практики Суда ЕС по применению директивы показывает, что на уровне ЕС в рамках директивы создан эффективный механизм, позволяющий государствам реализовывать свои налоговые права. Это препятствует государствам-членам ЕС принимать меры, которые ограничивают экономические свободы. В случае с третьими странами-участниками европейского экономического пространства, когда директи-

ва не применяется, при определении, являются те или иные национальные меры, ограничивающие экономические свободы, приемлемыми и пропорциональными для достижения цели обеспечения эффективного налогового контроля и борьбы с налоговыми злоупотреблениями, ключевое значение имеет наличие соглашения между государством-членом ЕС и третьим государством-участником европейского экономического пространства.

#### **Для цитирования в научных исследованиях**

Леонова О.А. Правовой анализ практики Суда ЕС относительно применения директивы о взаимном сотрудничестве государств-членов ЕС в сфере сбора налогов // Вопросы российского и международного права. 2016. № 1. С. 10-26.

#### **Ключевые слова**

Европейский Союз, интеграционное право, директива, сбор налогов, трансграничные операции, сотрудничество государств, взаимная помощь, соглашение об избежании двойного налогообложения, международное право, налоговый резидент.

## **Введение**

Сотрудничество в сфере сбора налогов между налоговыми органами государств-членов Европейского Союза (далее ЕС) преследует несколько целей: возможность осуществления налогового суверенитета и возможность соблюдения налогового законодательства; борьба с налоговыми уклонениями; поддержание надлежащего функционирования внутреннего рынка.

На данный момент правовой базой в сфере сотрудничества государств-членов ЕС относительно сбора налогов являются:

1. Двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения между государствами-членами ЕС, если в договор включено положение об оказании помощи в сборе налогов, в соответствии со статьей 27 Модельной конвенции ОЭСР в отношении налогов на доходы и капитал (далее Модельная конвенция ОЭСР).

2. Двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения между государством-членом ЕС и государством, не являющимся участником ЕС, если в договор включено положение об оказании помощи в сборе налогов, в соответствии со статьей 27 Модельной конвенции ОЭСР.

3. Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам от 25 января 1988 г. (*The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Amended by the 2010 Protocol*), далее – Конвенция о взаимной помощи.

4. Директива Совета о взаимной помощи по удовлетворению требований по взысканию налогов, пошлин и принятию других мер, далее – Директива о взаимной помощи.

Обеспечение единообразной системы оказания помощи при взыскании налогов внутри ЕС не может быть достигнуто на уровне государств-членов без участия самого Союза. Такая задача может быть более эффективно решена на уровне Союза, поэтому, в соответствии с принципом субсидиарности и пропорциональности, была принята Директива о взаимной помощи, положения которой были имплементированы в национальное законодательство государств-членов ЕС. Директива гармонизирует правовое регулирование в сфере сотрудничества государств по взысканию налогов [O'Shea, 2010]. Благодаря данной директиве государства-члены ЕС обязаны оказывать содействие в сборе налогов. Взаимная помощь (*mutual assistance*) оказывается в различных формах:

1. Обмен информацией между государствами-членами ЕС.

2. Помощь в уведомлении налогоплательщика о документах, имеющих отношение к требованию, которое одно государство пытается удовлетворить при помощи другого государства.

3. Непосредственно само взыскание (*recovery*) и принятие обеспечительных мер (*precautionary measures*).

По запросу одного государства-члена ЕС (государства-заявителя) запрашиваемое государство должно удовлетворить требования, которые являются предметом удовлетворения на территории государства-заявителя на основании единообразного документа, разрешающего исполнение данного требования

(*instrument permitting enforcement*) согласно статье 10 Директивы о взаимной помощи.

Государство-заявитель не может отправить запрос, если

– основание, по которому возникло требование, оспаривается в государстве-заявителе;

– не исчерпаны все внутренние процедуры по взысканию налога.

Для имплементации Директивы о взаимной помощи был принят регламент, в приложении к которому содержится форма единообразного документа, разрешающего взыскание (*uniform instrument permitting enforcement*).

В соответствии с этой директивой, при получении денежных средств от налогоплательщика (должника государства-заявителя), запрашиваемое государство обязано перечислить данные денежные средства государству-заявителю согласно пункту 5 статьи 13 Директивы о взаимной помощи, за исключением тех денежных средств, которые были взысканы с должника в счет погашения расходов, понесенных запрашиваемым государством для удовлетворения требования. В данной статье мы рассмотрим практику Суда ЕС относительно применения Директивы о взаимной помощи.

### **Судебная практика относительно применения директивы об оказании взаимной помощи при удовлетворении налоговых требований**

В деле C-233/08, где должником являлся гражданин Чехии, государством, которое требовало удовлетворения своих требований (государство-заявитель) была Германия, а государством, которое получило запрос об удовлетворении требования (запрашиваемое), выступала Чехия. Рассматривая иск должника, чешский суд обратился в Суд ЕС в рамках преюдициальной процедуры с рядом вопросов [Case C-233/08..., 2010].

Первый вопрос, который рассмотрел суд, состоял в том, обладают ли компетентные органы запрашиваемого государства юрисдикцией оценивать исполнимость документа, разрешающего исполнение. Суд отметил, что, согласно Директиве, если документ, разрешающий исполнение, оспаривается,

данный вопрос должен рассматриваться компетентными органами государства, вынесшего решение о выпуске такого документа. Суд поясняет, что документ, разрешающий исполнение, принимается на основе внутреннего законодательства издающего государства, поэтому, если запрашиваемое государство предпринимает действия по удовлетворению требований, основывающихся на документе, оспариваемым должником, запрашиваемое государство должно приостановить свои действия до получения результата по оспариванию. У самого запрашиваемого государства нет права оценивать законность, действительность и исполнимость документа, разрешающего исполнение.

Таким образом, отвечая на первый вопрос, суд ЕС ответил, что статья 12 (3) Директивы 76/308 (на момент рассмотрения спора действовала Директива 76/308) должна означать, что суды государства-члена ЕС, где находятся компетентные органы запрашиваемого государства, не обладают компетенцией оценивать исполнимость (*enforceability*) документа, разрешающего исполнение.

Должник, гражданин Чехии, также оспаривал уведомление о документе, разрешающем исполнение. Второй вопрос для Суда ЕС состоял в том, есть ли у суда государства-члена ЕС, где находятся компетентные органы запрашиваемого государства, право рассматривать правильность или законность уведомления о документе, разрешающем исполнение. Отвечая на данный вопрос, Суд ЕС акцентировал внимание на том, что направление уведомления должнику является первым этапом по осуществлению мер, направленных на удовлетворение требований (*enforcement measures*), государства-заявителя. В соответствии со статьей 12 (3), оспариваемые действия компетентных органов запрашиваемого государства, входят в компетенцию суда запрашиваемого государства. Суд установил, что действия по направлению уведомления совершаются самими компетентными органами запрашиваемого государства в соответствии с внутренним законодательством запрашиваемого государства. Суд запрашиваемого государства лучше знает правовые нормы запрашиваемого государства, чем суд государства-заявителя. Поэтому, отвечая на второй вопрос, Суд ЕС установил, что суд запрашиваемого государства обладает правом рассматривать вопрос, были ли действия, направленные на удовлетворение требований, в том числе направление уведомления, достаточно корректными.

Также должник оспаривал тот факт, что уведомление было составлено на немецком языке, т. е. на официальном языке государства-заявителя. Следующий вопрос для Суда ЕС: должно ли уведомление быть на языке, понятном должнику (в данном случае на чешском языке, официальном государственном языке запрашиваемого государства). Отвечая на данный вопрос, Суд ЕС отметил, что Директива напрямую не содержит ответа на данный вопрос. В Директиве содержится требование, согласно которому запрос, который отправляет государство-заявитель, документ, разрешающий исполнение и другие документы, которые направляет государство-заявитель, либо должны быть составлены на официальном языке запрашиваемого государства, либо сопровождаться переводом на государственный язык запрашиваемого государства. Как видно из данной нормы, она направлена на удобство запрашиваемого государства, а не на удобство налогоплательщика.

Однако, как отметил Суд ЕС, цель Директивы состоит в том числе в обеспечении эффективного уведомления обо всех мерах, которые принимаются по отношению к должнику. Она не может быть достигнута без уважения законных интересов (*legitimate interests*) должника [Case C-473/04..., 2006], которые выражаются в том, что лицо, получившее документы, должно хотя бы приблизительно понимать, в чем состоят требования по отношению к нему.

В итоге Суд ЕС установил, что уведомление, которое направляют должнику запрашивающего государства, находящегося на территории запрашиваемого государства, должно быть на официальном языке запрашиваемого государства. Как видно из данного примера судебного дела, Суд ЕС толкует, интерпретирует положения Директивы, что позволяет приблизиться к более единообразному применению Директив.

В деле C 498/10 рассматривалась свобода оказания услуг (*freedom to provide services*) [Case C 498/10..., 2012], одна из четырех экономических свобод, гарантированных первичным правом ЕС (статья 56 Договора о функционировании Европейского Союза, далее – ДФЕС). В порядке преюдициальной процедуры национальный суд Нидерландов обратился в Суд ЕС со следующими вопросами: является ли обязанность, возложенная на получателя услуг положениями внутреннего законодательства, удерживать налог у источника, при выплате

вознаграждения лицу, оказавшему услуги, если это лицо является резидентом другого государства-члена ЕС, ограничением свободы передвижения услуг и является ли данное ограничение оправданным.

Отвечая на данные вопросы, Суд ЕС обращался к предыдущей судебной практике, в соответствии с которой свобода передвижения услуг требует запрета применения любых ограничений только на основании того, что лицо, которое оказывает услуги, создано в другом государстве [Case C-290/04..., 2006; Case C 345/04..., 2007]. К ограничениям относятся любые национальные меры, которые запрещают, затрудняют или создают ситуацию, при которой реализация свободы оказания услуг резидентом одного государства лицу, являющемуся резидентом другого государства оказывается менее привлекательной [Case C-330/07..., 2008; Case C 287/10..., 2010].

Суд ЕС пришел к выводу, что обязанность взимать налог у источника при выплате вознаграждения лицу, оказавшему услугу, если оно является гражданином другого государства-члена ЕС, есть ограничение свободы передвижения услуг.

Другой вопрос, который стоял перед Судом ЕС: является ли данное ограничение оправданным. В судебной практике Суд ЕС уже отмечал, что необходимость обеспечивать эффективный сбор налогов является обоснованной причиной (*overriding reason*), которая может оправдывать ограничение свободы передвижения услуг. Процедура взимания налога у источника и обязанности лиц, направленные на выполнение данной процедуры, составляют законные и надлежащие меры, направленные на налогообложение дохода лица, живущего за пределами государства, которое желает осуществить свои налоговые права. Также эта процедура является мерой, направленной на то, чтобы доход, полученный от источника в одном государстве-члене ЕС, не был освобожден от налогообложения в том государстве, где услуги были оказаны [Case C-290/04..., 2006].

Суд ЕС поставил вопрос, не выходят ли принятые национальные меры за рамки той цели, которую они преследуют, при условии, что на уровне ЕС существуют возможности, представленные Директивой о сотрудничестве государств при удовлетворении требований (на тот момент действовала Директива 76/308). Целью, которую преследуют национальные меры по взысканию на-

лога у источника, является обеспечение эффективного сбора налогов (*effective collection of the tax due*).

Отвечая на данный вопрос, Суд ЕС упомянул, что целью Директивы о взаимной помощи является предотвращение барьеров на пути функционирования внутреннего рынка, которые являются результатом территориального ограничения сферы применения национальных положений относительно взыскания налога [Case C 498/10..., 2012]. Суд напомнил, что целью Директивы является обеспечение налоговой нейтральности внутреннего рынка (*fiscal neutrality of the internal market*) и защита финансовых интересов государств-членов ЕС в свете роста налогового мошенничества [Case C 338/01..., 2004].

Тем не менее, Суд ЕС в деле C 338/01 отметил, что, несмотря на созданные Директивой о взаимной помощи условия по сближению законодательства государств-членов ЕС в сфере налогообложения и обязательства рассматривать запросы государств-членов об удовлетворении требований как своих собственных, целью Директивы не является полная замена налогообложения у источника как метода сбора налогов [Case C 498/10..., 2012].

Если лицо, которое оказывает услуги, находится на территории, где оказываются услуги, у государства есть возможность взыскать с дохода, полученного этим лицом, на уровне обложения корпорационным налогом, включая данный доход в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. В случае, если исполнителем услуг является лицо, проживающее за пределами государства оказания услуг, это не означает, что лицо, получившее доход, может не платить налог с полученного дохода. Оно в любом случае должно заплатить налог с полученного дохода.

В деле C-282/07 [Case C-282/07..., 2008] Суд ЕС установил, что только резиденты государства находятся под контролем компетентных органов своего государства, и государство имеет возможность взыскивать с резидентов налоги, в ситуации с нерезидентами, получающими доход от источников в этом другом государстве, сбор налогов требует помощи и сотрудничества с другим государством-членом ЕС. Для того, чтобы у государств была возможность взыскивать налог с нерезидента, получающего доход от источника в первом государстве, этому государству разрешено взыскивать налог с источника.

Взимание налога с источника является менее обременительным, чем взыскание налога непосредственно с нерезидента, поскольку накладывает на нерезидента дополнительные обязательства исчислить и уплатить налог в бюджет государства, где он является нерезидентом. Генеральный адвокат в деле C 338/01, например, указал, что взимание налога напрямую с нерезидента не обязательно будет означать менее обременительную меру, чем взыскание налога у источника [Opinion of Advocate General in Case C 338/01..., 2004].

Таким образом, суд пришел к выводу, что ограничение свободы предоставления услуг (взимание налога у источника) оправдано необходимостью обеспечить эффективный сбор налогов, и не выходит за пределы той цели, которую оно преследует даже при наличии возможностей взаимной помощи по сбору налогов, предоставленных Директивой ЕС о взаимной помощи по удовлетворению требований.

Далее рассмотрим два судебных случая, которые рассмотрел Суд ЕС не в рамках преюдициальной процедуры: в рамках иска Европейской комиссии (далее ЕК) к Португалии [Case C-267/09..., 2011], не выполнившей свои обязательства по соблюдению принципа свободы передвижения капитала согласно статье 56 договора об учреждении Европейского экономического сообщества (далее ЕЭП) в редакции Лиссабонского договора статья 63 ДФЕС и 40 Соглашения о ЕЭП; а также иска ЕК к Испании о том, что Испания не выполнила обязательства по соблюдению свободы передвижения услуг согласно статьям 56 ДФЕС и 36 Соглашения о ЕЭП [Case C-678/11..., 2014]. В обоих случаях, ЕК утверждала, что положения национального законодательства, требующие от нерезидентов назначать налоговых представителей, являются нарушением принципа свободы передвижения услуг в одном деле и свободы передвижения капитала – в другом.

В законодательстве Португалии четко закреплено, что, если нерезидент получает доход, с которого в Португалии удерживается налог у источника, то такой нерезидент обязан назначать налогового представителя, если получение дохода не накладывает на нерезидента дополнительных вспомогательных обязательств (*ancillary obligations*). Основная позиция ЕК сводится к следующему: требование о назначении налогового представителя для нерезидентов, по-

лучающих доход от источника в Португалии, противоречит принципу свободы передвижения лиц и капиталов, также это является дискриминационным и непропорциональным преследуемой цели обеспечения эффективности налогового контроля (*effectiveness of fiscal supervision*) и предотвращения налогового уклонения (*prevention of tax avoidance*). Данная обязанность накладывает на налогоплательщика (нерезидента) дополнительное финансовое бремя, а принятая процедура является излишней для достижения указанной цели, поскольку эта цель может быть достигнута при помощи Директивы о взаимной помощи по удовлетворению требований [Council Directive 2008/55/EC..., 2008; Council Directive 77/799/EEC..., 1977; Council Directive 92/12/EEC..., 1992].

Таким образом, ключевым для Суда ЕС был вопрос, является ли механизм, предусмотренный в Директиве о взыскании налогов и в Директиве об административном сотрудничестве достаточным для достижения цели обеспечения эффективности налогового контроля и предотвращения налогового уклонения.

Отвечая на данный вопрос, Суд ЕС принял во внимание, что в соответствии с Директивами предусмотрен обмен информацией. Именно информацию Португалия желала получать от налогового представителя-нерезидента, который должен был подавать налоговую декларацию за нерезидента. Португалия отмечала: чтобы воспользоваться механизмом обмена информацией в соответствии с Директивами, государство должно обладать достаточной информацией перед направлением запроса. Однако Суд ЕС установил, что даже если у запрашивающего государства нет достаточных доказательств или оснований по направлению запроса о получении информации, само по себе назначение налогового представителя не приводит автоматически к раскрытию информации и не устраняет предполагаемые недостатки механизма, предусмотренного в Директиве. Таким образом, механизм, предложенный Португалией, не позволяет достигать обозначенной цели и не является более эффективным, чем механизм, предусмотренный в Директиве.

На аргумент ЕК, состоящий в том, что данная обязанность способствует предотвращению налоговых злоупотреблений, Суд ЕС напомнил, что предотвращение налоговых злоупотреблений может быть оправдано только если за-

конодательство направлено на искоренение полностью искусственных схем. В данном случае обязанность назначать налогового представителя распространяется на целую категорию налогоплательщиков исключительно на основании того, что они не являются резидентами Португалии. Такая общая презумпция налогового уклонения не соответствует целям учредительных договоров.

В результате Суд ЕС пришел к выводу, что Португалия не смогла доказать, что, если не нерезидент Португалии не подал налоговую декларацию и не уплатил налог с полученного дохода, механизм, предусмотренный в Директиве, не является достаточным для взыскания данного налога.

Что касается государств, не являющихся членами ЕС, но являющимися участниками ЕЭП, для них, вследствие отсутствия действия Директивы о взаимной помощи о взыскании налога, обязанность по назначению налогового представителя не выходит за рамки преследования цели обеспечения эффективного налогового контроля. Таким образом, Суд ЕС удовлетворил иск ЕК к Португалии в отношении государств-членов ЕС и отклонил в отношении к третьим странам, участницам ЕЭП.

Как видно из решения относительно третьих стран, суд не упомянул наличие или отсутствие налогового соглашения Португалии с третьими странами. В более позднем решении Суд ЕС установил, что, поскольку у Испании нет соглашения о взаимной помощи по налоговым вопросам между Исландией, Норвегией и Лихтенштейном, и не применяется директива о взаимной помощи, действующая в ЕС, механизм назначения налогового представителя является пропорциональным достижению цели обеспечения эффективного налогового контроля [Case C-678/11..., 2014].

Также, в отличие от решения ЕК против Португалии, где Суд ЕС установил, что Португалия не смогла доказать недостаточность механизма, предусмотренного в Директиве, для достижения цели обеспечения эффективности налогового контроля, то в деле ЕК против Испании, Суд отверг аргументы Испании о неэффективности механизмов Директивы, и установил, что механизмы сотрудничества, существующие на уровне ЕС между компетентными органами государств-членов, предусмотренные в Директивах являются достаточными для того, чтобы одно государство взыскало налог в другом государстве.

## Заклучение

Между государствами-членами ЕС в сфере сотрудничества при сборе налогов установлен специальный правовой режим, предусмотренный в Директиве Совета о взаимной помощи по удовлетворению требований по взысканию налогов, пошлин и принятию других мер. Данный механизм предусматривает возможность для государства-заявителя обратиться в другое государство с запросом об оказании помощи в сборе налога и о принятии обеспечительных мер. Директива подробно описывает процедуру обращения в налоговые органы другого государства, требования, предъявляемые к запросу, а также права и обязанности обоих государств.

Проведя анализ практики Суда ЕС, можно констатировать, что сотрудничество между государствами-членами ЕС, осуществляемое в соответствии с директивой, является достаточно эффективным. Разработана стандартизированная форма документа, разрешающего исполнение налоговых требований, форма составляется на одном из официальных языков ЕС и исполняется в валюте запрашиваемого государства. Также предусмотрен механизм покрытия расходов запрашиваемого государства, осуществляющего действия, направленные на удовлетворение требований запрашивающего государства. Наличие Директивы о помощи при сборе налогов лишает государства-члены ЕС права ограничивать четыре экономические свободы, обосновывая невозможностью взыскать налог.

Анализ практики суда ЕС показывает, что наличие правовой базы по сотрудничеству государств-членов ЕС в сфере сбора налогов запрещает государствам принимать меры, ограничивающие экономические свободы, поскольку считается, что создан эффективный механизм, позволяющий государствам реализовывать свои налоговые права. В случае с третьими странами, участниками Европейского Экономического Пространства, наличие соглашения между государством-членом ЕС и третьим государством-участником Европейского экономического пространства, имеет значение при определении, являются те или иные национальные меры, ограничивающие экономические свободы, приемлемыми и пропорциональными для достижения цели обеспечения эффективного налогового контроля и борьбы с налоговыми злоупотреблениями.

## Библиография

1. Case C-233/08 Milan Kyrian V Celní úřad Tábor. 2010.
2. Case C-267/09 European Commission v Portuguese Republic. 2011.
3. Case C-282/07 État belge SPF Finances v. Truck Center SA. 2008.
4. Case C 287/10 Tankreederei I. 2010.
5. Case C-290/04 FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH v Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel. 2006.
6. Case C-330/07 Jobra. 2008.
7. Case C 345/04 Centro Equestre da Lezíria Grande. 2007.
8. Case C 338/01 Commission v Council. 2004.
9. Case C-473/04 Plumex vYoung Sports NV. 2006.
10. Case C 498/10 X NV v Staatssecretaris van Financiën. 2012.
11. Case C-678/11 European Commission v Kingdom of Spain. 2014.
12. Commission implementing Regulation (EU) No. 1189/2011 of 18 November 2011 laying down detailed rules in relation to certain provisions of Council Directive 2010/24/EU concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures. URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:302:0016:0027:EN:PDF>
13. Council Directive 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures. URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2010:084:0001:0012:EN:PDF>
14. Council Directive 2008/55/EC of 26 May 2008 on mutual assistance for the recovery of claims relating to certain levies, duties, taxes and other measures. OJ 2008 L 150, p. 28.
15. Council Directive 77/799/EEC of 19 December 1977 concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation OJ 1977 L 336, p. 15, as amended by Council Directive 92/12/EEC of 25 February 1992, OJ 1992 L 76, p. 1.
16. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed version as it read on 15 July 2014. URL: <http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/>

oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2014\_mtc\_cond-2014-en#page1

17. Opinion of Advocate General in Case C 338/01 Commission v Council. 2004.
18. O'Shea T. EU adopts recovery of Taxes Directive. Tax notes international, 2010. 58 (6), pp. 475-478.
19. The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters amended by the 2010 Protocol. 2011. URL: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters\\_9789264115606-en#page111](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters_9789264115606-en#page111)

**Legal analysis of the European Court of Justice practice  
in relation to application of the Council Directive concerning  
mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes,  
duties and other measures concerning mutual cooperation  
among EU member states**

**Ol'ga A. Leonova**

Postgraduate student,  
Department of European law,  
Moscow State Institute of International Relations,  
119454, 76 Vernadskogo av., Moscow, Russian Federation;  
e-mail: olympiada@mail.ru

**Abstract**

The article focuses on the key aspects of legal regulation of the cooperation among EU member states in the sphere of tax collection; analyzes the practice of the European Court of Justice in relation to implementation of the Directive concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures. The provisions of this Directive have been implemented in

the national legislation of EU member states. For the effective application of supranational law in the sphere of direct taxation cooperation among tax authorities of EU member states is crucial and very important. Mutual assistance in tax collection allows EU member states to prevent tax avoidance and tax abuses and protect their financial interests.

The analysis of court practice in relation to implementation of the directive concerning mutual assistance shows that in the framework of the directive there is effective mechanism for cooperation among EU member states in the sphere of tax collection. This mechanism enables EU member states to realize their taxing rights. Moreover, this mechanism prevents EU member states to adopt national measures, which can negatively influence on functioning of internal market and limit economic freedoms, enshrined in the primary law of the EU.

Considering the cooperation between EU member state and the third country (not EU member state, member state of European Economic Area), when the Directive is not applicable, it is necessary to point out that when the Court considers whether national measures, which limit economic freedoms, are proportional to the purpose of effective tax supervision and prevention of tax avoidance, the key issue is whether the EU member state has with this third state the tax agreement according to which there is mechanism of cooperation between these two countries in the sphere of tax collection.

### **For citation**

Leonova O.A. (2016) Pravovoi analiz praktiki Suda ES otnositel'no primeneniya Direktivy o vzaimnom sotrudnichestve gosudarstv-chlenov ES v sfere sbora nalogov [Legal analysis of the European Court of Justice practice in relation to application of the Council Directive concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures concerning mutual cooperation among EU member states]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 1, pp. 10-26.

### **Keywords**

European Union, integration law, Directive, recovery of taxes, cross-border transactions, cooperation among states, mutual assistance, double tax treaty, international law, tax resident.

---

## References

1. Case C 287/10 Tankreederei I (2010).
2. Case C 338/01 Commission v Council (2004).
3. Case C 345/04 Centro Equestre da Lezíria Grande (2007).
4. Case C 498/10 X NV v Staatssecretaris van Financiën (2012).
5. Case C-678/11 European Commission v Kingdom of Spain (2014).
6. Case C-233/08 Milan Kyrián V Celní úřad Tábor (2010).
7. Case C-267/09 European Commission v Portuguese Republic (2011).
8. Case C-282/07 État belge – SPF Finances v. Truck Center SA (2008).
9. Case C-290/04 FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH v Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (2006).
10. Case C-330/07 Jobra (2008).
11. Case C-473/04 Plumex v Young Sports NV, 9 February (2006).
12. Commission implementing Regulation (EU) No. 1189/2011 of 18 November 2011 laying down detailed rules in relation to certain provisions of Council Directive 2010/24/EU concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures (2011). *EUR-Lex*. Available at: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:302:0016:0027:EN:PDF> [Accessed 30/01/15].
13. Council Directive 2008/55/EC of 26 May 2008 on mutual assistance for the recovery of claims relating to certain levies, duties, taxes and other measures (2008). *Official Journal of the European Union*, L 150, p. 28.
14. Council Directive 2010/24/EU of 16 March 2010 concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures (2010). *EUR-Lex*. Available at: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2010:084:0001:0012:EN:PDF> [Accessed 09/02/15].
15. Council Directive 77/799/EEC of 19 December 1977 concerning mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation, as amended by Council Directive 92/12/EEC of 25 February 1992 (1992). *Official Journal of the European Union*, L 76, p. 1.
16. Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed version (as it read on 15 July 2014) (2014). *OECD iLibrary*. Available at: <http://www.keepeek>.

com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2014\_mtc\_cond-2014-en#page1 [Accessed 14/03/15].

17. O'Shea T. (2010) EU adopts recovery of Taxes Directive. *Tax notes international*, 58 (6), pp. 475-478.
18. Opinion of Advocate General in Case C 338/01 Commission v Council (2004).
19. The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters amended by the 2010 Protocol (2011). *OECD iLibrary*. Available at: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters\\_9789264115606-en#page111](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters_9789264115606-en#page111) [Accessed 07/03/15].