



## Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

24. oktober 2019\*

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – personlig indkomstskat – afvisning af anmodningen om præjudiciel afgørelse«

I de forenede sager C-469/18 og C-470/18,

angående to anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hof van Cassatie (kassationsdomstol, Belgien) ved afgørelser af 28. juni 2018, indgået til Domstolen den 19. juli 2018, i sagerne

**IN** (sag C-469/18),

**JM** (sag C-470/18)

mod

**Belgische Staat,**

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne I. Jarukaitis (refererende dommer), E. Juhász, M. Ilešič og C. Lycourgos,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- IN og JM ved advocaat J. Verbist,
- den belgiske regering ved J.-C. Halleux, P. Cottin og C. Pochet, som befuldmægtigede, bistået af advocaat W. van Eeckhoutte,
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato P. Gentili,
- den nederlandske regering ved M.K. Bulterman og J. Hoogveld, som befuldmægtigede,

\* Processprog: nederlandsk.

– Europa-Kommissionen ved H. Krämer og W. Roels, som befuldmægtigede,  
og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 11. juli 2019,  
afsagt følgende

### Dom

- 1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«).
- 2 Disse anmodninger er blevet indgivet i forbindelse med tvister mellem henholdsvis IN (sag C-469/18) og JM (sag C-470/18) på den ene side og Belgische Staat (den belgiske stat) på den anden side vedrørende skatteansættelser udstedt af den belgiske skatte- og afgiftsmyndighed for skatteårene 1997 og 1998, hvorved deres selvangivelser for personlig indkomstskat blev ændret.

### Folkeretten

- 3 Artikel 20 i traktaten om udlevering og gensidig retshjælp i straffesager mellem Kongeriget Belgien, Storhertugdømmet Luxembourg og Kongeriget Nederlandene, undertegnet den 27. juni 1962 i Bruxelles, fastsætter:

»1. På begæring af en part skal den part, til hvem begæringen rettes, for så vidt det er tilladt efter den for denne part gældende lovgivning, beslaglægge genstande:

- a) der kan tjene som bevismateriale
- b) som hidrører fra det straffbare forhold, og som er fundet før eller efter overgivelsen af den anholdte person, og overgive dem.

2. Overdragelsen skal godkendes af Raadkamer [(forundersøgelseskommissionen)] ved retten på det sted, hvor ransagningen og beslaglæggelsen har fundet sted. Forundersøgelseskommissionen afgør, om de beslaglagte genstande alle eller for en del skal udleveres til den begærende part. Forundersøgelseskommissionen kan bestemme, at genstande, der ikke direkte vedrører det straffbare forhold, der lægges den mistænkte person til last, skal gives tilbage, og forundersøgelseskommissionen afgør i påkommende tilfælde klager fra tredjemand, der var i besiddelse af genstanden, eller klager fra andre berettigede.

[...]«

### Tvisterne i hovedsagerne og det præjudicielle spørgsmål

- 4 De faktiske omstændigheder i de to hovedsager er identiske i sag C-469/18 og sag C-470/18. De kan sammenfattes som følger.
- 5 Kassationsappellanterne i hovedsagerne er administrerende direktører for handels- og distributionsvirksomheder for computere og dele til computere. Disse virksomheder var i 1996 genstand for en strafferetlig efterforskning på baggrund af en anmeldelse fra den belgiske skatte- og afgiftsmyndighed, som i 1995 havde iværksat en undersøgelse af karruselvig med merværdiafgift (moms).

- 6 Under den strafferetlige efterforskning og efter retsanmodning herom skete der afhøring i Luxembourg af en direktør i en luxembourgsk bank for en luxembourgsk undersøgelsesdommer og under overværelse af en belgisk undersøgelsesdommer, i hvilken forbindelse denne direktør udleverede en række bankbilag vedrørende kassationsappellanterne i hovedsagerne. Denne udlevering fandt imidlertid sted, uden at der først var indhentet godkendelse fra forundersøgelseskammeret ved retten på det sted, hvor ransagningen og beslaglæggelsen havde fundet sted, dvs. forundersøgelseskammeret ved tribunal d'arrondissement de Luxembourg (kredsdomstolen i Luxembourg, Luxembourg), hvilket var påkrævet i henhold til artikel 20 i traktaten om udlevering og gensidig retshjælp i straffesager mellem Kongeriget Belgien, Storhertugdømmet Luxembourg og Kongeriget Nederlandene.
- 7 Efter at have fået aktindsigt i straffesagens akter og udleveret kopi heraf udstedte den belgiske skatte- og afgiftsmyndighed skatteansættelser, hvorved kassationsappellanternes selvangivelser for personlig indkomstskat blev ændret, og hvorved der krævedes betaling af skat på fortjeneste ved handel- og industrivirksomhed, for et beløb af 536 738,94 EUR for skatteåret 1997 og 576 717,62 EUR for skatteåret 1998, som var blevet indbetalt på en luxembourgsk konto.
- 8 Idet kassationsappellanterne i hovedsagerne ikke fik medhold i deres klager over disse skatteansættelser, anlagde de sag med påstand om nedsættelse af den skat, de var blevet pålagt, idet de gjorde gældende, at bankbilagene var blevet ulovligt tilvejebragt og derfor ikke kunne danne grundlag for en afgørelse om beskatning. Ved dom i førsteinstans fik kassationsappellanterne i hovedsagerne medhold i søgsmålene, hvilken dom blev omgjort i appelsagen. Kassationsappellanterne i hovedsagerne har således iværksat kassationsappel.
- 9 For den forelæggende ret, Hof van Cassatie (kassationsdomstol, Belgien), har kassationsappellanterne i hovedsagerne bl.a. gjort gældende, at det følger af artikel 8 i den europæiske konvention til beskyttelse af menneskerettigheder og grundlæggende frihedsrettigheder, undertegnet i Rom den 4. november 1950 (herefter »EMRK«), og af chartrets artikel 7, at udlevering af fysiske personers bankbilag kun kan ske, hvis de retlige procedurer, der er fastsat med henblik herpå, er overholdt. Dette har dog ikke været tilfældet i den foreliggende sag, således at deres grundlæggende ret til respekt for privatliv er blevet tilsidesat. Tilvejebringelse af sådanne beviser i strid med en sådan rettighed strider mod, hvad der kan forventes af en myndighed, som handler i overensstemmelse med principperne om ret til god forvaltning, og anvendelsen af sådanne beviser skal derfor til enhver tid afvises.
- 10 Kassationsappellanterne i hovedsagerne har i denne henseende henvist til dom af 17. december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), idet de har gjort gældende, at såfremt det i forbindelse med opkrævning af indkomstskat efter belgisk ret var tilladt at anvende bevismidler, der er tilvejebragt i strid med en grundlæggende rettighed, ville dette medføre en ubegrundet forskellig behandling i forhold til lighedsprincippet og princippet om forbud mod forskelsbehandling, hvilke er sikret ved den belgiske forfatning, mellem en skatte- og afgiftspligtig person, som er genstand for opkrævning af personlig indkomstskat, og en skatte- og afgiftspligtig person, som er genstand for momsopkrævning.
- 11 Den forelæggende ret har for det første anført, at den belgiske skattelovgivning ikke indeholder en generel bestemmelse om forbud mod, at ulovligt tilvejebragte beviser anvendes med henblik på at fastslå en skyldig skat og i givet fald forhøje tilsvaret eller pålægge en bøde. Myndighedens anvendelse af sådanne beviser skal bedømmes ud fra princippet om ret til god forvaltning og princippet om ret til en retfærdig rettergang. Bortset fra tilfælde, hvor lovgiver i denne henseende har fastsat særlige sanktioner, kan anvendelsen af sådanne bevismidler i skattesager alene afskæres, hvis de er tilvejebragt på en sådan måde, at det strider mod, hvad der kan forventes af en myndighed, som handler i overensstemmelse med princippet om ret til god forvaltning, således at anvendelsen heraf til enhver tid må afvises, eller hvis denne anvendelse bringer den skatte- og afgiftspligtige persons ret til retfærdig rettergang i fare. Ved bedømmelsen heraf kan retten bl.a. tage hensyn til en eller flere af de følgende aspekter: Om retsbruddet er af ren formel karakter, dets indvirkning på den rettighed eller frihed, som den tilsidesatte norm beskytter, om myndighedens retsbrud er forsætligt eller ej, og om den strafbare handling grovder går langt ud over det begåede retsbrud.

- 12 Den forelæggende ret har for det andet henvist til dom af 17. december 2015, *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832), og har anført, at Domstolen i denne dom fastslog, at med hensyn til opkrævning af moms skal beviser, der er tilvejebragt i strid med en grundlæggende rettighed, afskæres. Det følger derimod af retspraksis fra Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol, at anvendelsen af et bevis, der er tilvejebragt i strid med EMRK's artikel 8, ikke nødvendigvis medfører, at retten til retfærdig rettergang, som er sikret ved EMRK's artikel 6, stk. 1, er blevet krænket, og at EMRK's artikel 13 ikke i sig selv kræver, at et sådant bevis skal afskæres.
- 13 Henset til denne retspraksis fra Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol er den forelæggende ret af den opfattelse, at Domstolen på ny skal forelægges spørgsmålet om, hvorvidt chartrets artikel 47, med hensyn til opkrævning af moms, skal fortolkes således, at den under alle omstændigheder er til hinder for anvendelsen af beviser, der er tilvejebragt i strid med retten til respekt for privatliv, som er sikret ved chartrets artikel 7, eller således, at den ikke er til hinder for en national lovgivning, i henhold til hvilken en ret, som skal tage stilling til om et sådant bevis kan anvendes som grundlag for opkrævning af moms, er forpligtet til at foretage en bedømmelse som den, der er beskrevet ovenfor.
- 14 Den forelæggende ret har præciseret, at selv om hovedsagerne vedrører indkomstskat, og der derfor ikke er tale om et område, som er omfattet af EU-retten, er det nødvendigt med en besvarelse af det i hver af de forenede sager forelagte spørgsmål for at kunne tage stilling til den ulige behandling, som kassationsappellanterne har påberåbt sig foreligger mellem en skatte- og afgiftspligtig person, som er genstand for opkrævning af personlig indkomstskat, og en skatte- og afgiftspligtig person, som er genstand for momsopkrævning.
- 15 På denne baggrund har Hof van Cassatie (kassationsdomstol) i sagerne C-469/18 og C-470/18 besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål, som er formuleret ens i begge sager:

»Skal [chartrets] artikel 47 [...] fortolkes således, at bestemmelsen med hensyn til [moms]ansættelse under alle omstændigheder er til hinder for brug af bevismidler, der er tilvejebragt under tilsidesættelse af retten til respekt for privatlivet, som sikres af chartrets artikel 7, eller tillader den en national ordning, hvorefter den ret, der skal afgøre, om et sådant bevismiddel kan lægges til grund for en momsansættelse, skal foretage en afvejning som bekrævet i [forelæggelsesafgørelsens begrundelse]?«

### **Retsforhandlingerne for Domstolen**

- 16 Ved afgørelse af 6. september 2018 afsagt af Domstolens præsident er sagerne C-469/18 og C-470/18 blevet forenet med henblik på den skriftlige forhandling og dommen.

### **Om anmodningerne om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling**

- 17 Som den forelæggende ret har anført, er den i hovedsagerne omhandlede situation, som drejer sig om ændring af selvangivelser for personlig indkomstskat, ikke omfattet af EU-retten.
- 18 Det bemærkes, at den omstændighed, at beviserne i hovedsagerne er tilvejebragt i forbindelse med en strafferetlig efterforskning på baggrund af en anmeldelse fra den belgiske afgifts- og skattemyndighed, som havde undersøgt momssvig, ikke i sig selv indebærer, således som generaladvokaten har anført i punkt 66 i forslaget til afgørelse, at anvendelsen af dem med henblik på ændring af selvangivelser for personlig indkomstskat udgør en gennemførelse af EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1. En sådan anvendelse har således ikke en vis grad af tilstrækkelig tilknytning til EU-retten, som går ud over den beslægtethed, der i en medlemsstat måtte findes mellem reglerne om opkrævning af

moms og reglerne om opkrævning af personlig indkomstskat, eller den indirekte virkning, som et område kan have på et andet (jf. i denne retning dom af 10.7.2014, Julián Hernández m.fl., C-198/13, EU:C:2014:2055, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

- 19 I den foreliggende sag kan Domstolen derfor ikke, i forhold til chartret, undersøge den nationale lovgivning eller retspraksis, der gælder for anvendelsen – i forbindelse med opkrævningen af personlig indkomstskat over for kassationsappellanterne i hovedsagerne – af beviser, som ifølge den forelæggende ret er ulovligt tilvejebragt.
- 20 Selv om hovedsagerne vedrører personlig indkomstskat, ønsker den forelæggende ret, hvis spørgsmål i hver sag udtrykkeligt angår fortolkningen af chartrets artikel 47, imidlertid reelt at få fastslået, hvorvidt eller i hvilket omfang EU-retten med henblik på momsopkrævning tillader anvendelse af ulovligt tilvejebragte beviser. Der kan således ifølge den forelæggende ret på dette punkt foreligge en uoverensstemmelse mellem den løsning, som Domstolen næde frem til i dom af 17. december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), og retspraksis fra Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol. En besvarelse af det forelagte spørgsmål er nødvendig for, at den forelæggende ret kan tage stilling til den ulige behandling, som kassationsappellanterne i hovedsagerne har påberåbt sig foreligger mellem en skatte- og afgiftspligtig person, der, som i den foreliggende sag, er genstand for opkrævning af personlig indkomstskat, og en skatte- og afgiftspligtig person, som er genstand for momsopkrævning.
- 21 Domstolen har i denne henseende ved flere lejligheder antaget anmodninger om præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkning af EU-retlige bestemmelser til realitetsbehandling i situationer, hvor de faktiske omstændigheder i hovedsagen falder uden for EU-rettens anvendelsesområde, men hvor de EU-retlige bestemmelser er blevet gjort anvendelige af national ret på grund af en heri foretagen henvisning til disse bestemmelsers indhold (jf. i denne retning dom af 18.10.2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 45, og af 15.11.2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis).
- 22 Såfremt den i national ret valgte regulering af rent interne forhold er tilpasset EU-retten, f.eks. for at undgå forskelsbehandling af statens egne statsborgere eller for at undgå konkurrencefordrejninger eller for at sikre en ensartet behandling af sammenlignelige situationer, er det således afgjort i Unionens interesse, at bestemmelser eller begreber, der er hentet fra EU-retten, fortolkes ensartet, uanset de vilkår, hvorunder de skal anvendes, således at senere fortolkningsuoverensstemmelser undgås (jf. i denne retning dom af 18.10.1990, Dzodzi, C-297/88 og C-197/89, EU:C:1990:360, præmis 37, af 17.7.1997, Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, præmis 32, og af 18.10.2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 46).
- 23 En af Domstolen anlagt fortolkning af EU-retlige bestemmelser i situationer, der ikke er omfattet af disse bestemmelsers anvendelsesområde, er således berettiget, såfremt disse bestemmelser af national ret er blevet gjort anvendelige i sådanne situationer på direkte og ubetinget vis med henblik på at sikre en ensartet behandling af disse situationer og af de situationer, der er omfattet af de nævnte bestemmelsers anvendelsesområde (dom af 18.10.2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 47, og af 7.11.2018, C og A, C-257/17, EU:C:2018:876, præmis 33).
- 24 I forbindelse med en situation som den i hovedsagerne omhandlede, der ikke er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde, tilkommer det den forelæggende ret i overensstemmelse med kravene i artikel 94 i Domstolens procesreglement at oplyse Domstolen om, på hvilken måde tvisten frembyder en tilknytning til de EU-retlige bestemmelser, som gør den præjudicielle anmodning om den ønskede fortolkning nødvendig for løsningen af denne tvist (jf. i denne retning dom af 15.11.2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, præmis 55, og af 20.9.2018, Fremoluc, C-343/17, EU:C:2018:754, præmis 22).

- 25 For så vidt som EU-retten ikke fastsætter forskrifter, der indeholder detaljerede regler om bevisoptagelse og bevisførelse i forbindelse med momssvig, og idet det tilkommer medlemsstaterne at indføre sådanne forskrifter under overholdelse af det EU-retlige effektivitetsprincip og de rettigheder, som EU-retten sikrer (jf. i denne retning dom af 17.12.2015, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, præmis 65-68, og af 17.1.2019, *Dzivev m.fl.*, C-310/16, EU:C:2019:30, præmis 24), synes det vanskeligt at forestille sig, at der på dette område i national ret skulle foreligge en henvisning til EU-retten. Under alle omstændigheder fremgår det ikke af forelæggelsesafgørelsen, at der i belgisk ret er foretaget en sådan henvisning.
- 26 Det følger af samtlige ovenstående betragtninger, at nærværende anmodninger om præjudiciel afgørelse ikke kan antages til realitetsbehandling.

### **Sagsomkostninger**

- 27 Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Femte Afdeling):

**Anmodningerne om præjudiciel afgørelse, som ved afgørelser af 28. juni 2018 er indgivet af Hof van Cassatie (kassationsdomstol, Belgien), afvises.**

Underskrifter