



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

24. oktoober 2019*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Füüsilise isiku tulumaks – Eelotsusetaotluse vastuvõetamatus

Liidetud kohtuasjades C-469/18 ja C-470/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Hof van Cassatie (Belgia kassatsioonikohus) 28. juuni 2018. aasta otsustega esitatud kaks eelotsusetaotlust, mis saabusid Euroopa Kohtusse 19. juulil 2018, menetlustes

IN (C-469/18),

JM (C-470/18)

versus

Belgische Staat,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud I. Jarukaitis (ettekandja), E. Juhász, M. Ilešič ja C. Lycourgos,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- IN ja JM, esindaja: *advocaat* J. Verbist,
- Belgia valitsus, esindajad: J.-C. Halleux, P. Cottin ja C. Pochet, keda abistas *advocaat* W. van Eeckhoutte,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Madalmaade valitsus, esindajad: M. K. Bulterman ja J. Hoogveld,
- Euroopa Komisjon, esindajad: H. Krämer ja W. Roels,

olles 11. juuli 2019. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlused puudutavad Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikli 47 tõlgendamist.
- 2 Taotlused on esitatud kohtuvaidlustes, milles IN (kohtuasi C-469/18) ja JM (kohtuasi C-470/18) vaidlevad Belgische Staatiga (Belgia riik) Belgia maksuhalduri otsuste üle korrigeerida nende esitatud füüsilise isiku tuludeklaratsioone maksustamisaastate 1997 ja 1998 kohta.

Rahvusvaheline õigus

- 3 Belgia Kuningriigi, Luksemburgi Suurhertsogiriigi ja Madalmaade Kuningriigi vahel 27. juunil 1962 Brüsselis sõlmitud konventsiooni väljaandmise ja vastastikuse õigusabi kohta kriminaalajades artiklis 20 on ette nähtud:

„1. Taotluse esitanud poole taotluse alusel arestib taotluse saanud pool juhul, kui see on liikmesriigi õiguse kohaselt lubatav, asjad, mis:

a) võivad olla tõenditeks,

b) on saanud kuriteo toimepanemise kaudu ja on leitud enne või pärast vahi alla võetud isiku üleandmist, ning annab need välja.

2. Väljaandmiseks on vajalik luba, mille peab andma selle esimese astme kohtu eeluurimiskolleegium, kelle tööpiirkonnas läbiotsimine ja arestimine aset leidis ja kes otsustab, kas arestitud esemed antakse tervikuna või osaliselt välja taotluse esitanud poolele. Kolleegium võib määrata nende esemete tagastamise, mis ei ole seotud teoga, mille toimepanekus isikut kahtlustatakse, ja otsustab vajaduse korral vastuväidete üle, mille on esitanud kolmandad isikud, kelle valduses ese oli, või muud õigustatud isikud.

[...]“.

Põhikohtuasjad ja eelotsuse küsimus

- 4 Põhikohtuasja asjaolud kohtuasjades C-469/18 ja C-470/18 on *mutatis mutandis* identsed. Need võib kokku võtta järgmiselt.
- 5 Põhikohtuasja kaebajad on arvutite ja arvutitarvikute müügi ja turustusega tegelevate äriühingute juhatajad. Nendes ettevõtete suhtes viidi 1996. aastal läbi kriminaaluurimine, mis algatati Belgia maksuhalduri kuriteokaebuse alusel, kes oli 1995. aastal alatanud uurimise käibemaksualase karussellpettuse asjas.
- 6 Kriminaaluurimise raames täideti Luksemburgis õigusabitaotlus, mille käigus esitas ühe Luksemburgi panga direktor ülekuulamisel Luksemburgi eeluurimiskohtuniku poolt, mille juures viibis ka Belgia eeluurimiskohtunik, põhikohtuasjade kaebajaid puudutavad pangadokumendid. Dokumentide väljaandmine leidis aga aset ilma, et selleks oleks taotletud Luksemburgi piirkondliku kohtu eeluurimiskolleegiumi luba, mis on ette nähtud Belgia Kuningriigi, Luksemburgi Suurhertsogiriigi ja Madalmaade Kuningriigi sõlmitud konventsiooni väljaandmise ja vastastikuse õigusabi kohta kriminaalajades artiklis 20.

- 7 Pärast seda, kui talle oli antud luba kriminaalasja toimikuga tutvuda ja sellest koopiaid teha, tegi Belgia maksuhaldur otsuse põhikohtuasja kaebajate esitatud füüsilise isiku tuludeklaratsioonide korrigeerimise kohta ja kohustas tasuma maksu Luksemburgi kontole üle kantud majandus- ja kaubandustegevusest saadud tulu eest summas 536 738,94 eurot maksustamisaasta 1997 kohta ja 576 717,62 eurot maksustamisaasta 1998 kohta.
- 8 Nende maksuotsuste peale esitatud põhikohtuasjade kaebajate vaided jäeti rahuldamata, mispeale nad esitasid kaebused, paludes vähendada neile määratud maksusummat, tuginedes sellele, et pangadokumendid olid saadud ebaseaduslikult ja neid ei tohi seetõttu võtta maksuotsuse tegemisel aluseks. Esimese astme kohtu otsusega nende kaebused rahuldati, kuid apellatsiooniasemes see otsus tühistati. Põhikohtuasja kaebajad esitasid seepeale kassatsioonkaebused.
- 9 Eelotsusetaotluse esitanud kohtus Hof van Cassatie s (Belgia kassatsioonikohus) väitsid põhikohtuasjade kaebajad, et 4. novembril 1950 Roomas alla kirjutatud Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni (edaspidi „EIÕK“) artiklist 8 ja harta artiklist 7 nähtub, et füüsiliste isikute pangaandmeid võib edasi anda ainult juhul, kui järgitud on selleks seaduses ette nähtud menetlust. Kuid sellega ei ole käesoleval juhul tegemist, sest rikutud on õigust eraelu puutumatusle. Kui tõendid on saadud seda õigust rikkudes, on see nii suurel määral vastuolus sellega, mida võib oodata nõuetekohaselt tegutsevalt haldusasutuselt, et nende tõendite kasutamine on igal juhul lubamatu.
- 10 Siinkohal tuginevad põhikohtuasja kaebajad 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsusele WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832) ja väidavad, et kui Belgia tulumaksuõiguses aktsepteeritakse põhiõigusi rikkudes saadud tõendeid, tähendaks see Belgia põhiseaduses tagatud võrdse kohtlemise ja diskrimineerimise keelu põhimõtet arvestades nende maksukohustuslaste, kellele määratakse tulumaks, põhjendamatu erinevat kohtlemist võrreldes nende maksukohustuslastega, kellele määratakse käibemaks.
- 11 Eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitab esiteks, et Belgia maksuõiguses puudub üldine säte, mis keelaks ebaseaduslikult saadud tõendite kasutamise maksukohustuse tõendamiseks ja vajaduse korral maksu juurdemaksmise või trahvi määramiseks. Maksuhalduri poolt selliste tõendite kasutamisele tuleb anda hinnang lähtuvalt põhimõtetest, mis käsitlevad head haldust ja õigust õiglasele menetlusele. Kui seadusandja ei ole selle kohta ette näinud eraldi sanktsioone, võib jätta tõendid maksumenetluses tähelepanuta üksnes siis, kui need on saadud viisil, mis on nii suurel määral vastuolus sellega, mida võib oodata hea halduse põhimõttega kooskõlas tegutsevalt haldusasutuselt, et nende tõendite kasutamine on igal juhul lubamatu, või kui selline kasutamine rikub maksukohustuslase õigust õiglasele menetlusele. Sellise hinnangu andmisel saaks kohus arvesse võtta ühte või mitut järgmistest asjaoludest: tegemist on puhtalt formaalse rikkumisega, selle mõju rikutud normiga kaitstavale õigusele või vabadusele, kas tegemist on ametiasutuse tahtliku rikkumisega ja asjaolu, et süüteo raskus ületab suurel määral toimepandud rikkumise.
- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab teiseks 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsusele WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832) ja märgib, et selles kohtuotsuses otsustas Euroopa Kohus, et põhiõigusi rikkudes saadud tõendeid ei saa arvestada käibemaksu kogumisel. Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikast nähtub aga, et EIÕK artiklit 8 rikkudes saadud tõendi kasutamisel ei rikota tingimata EIÕK artikli 6 lõikes 1 tagatud õigust õiglasele menetlusele ja EIÕK artiklis 13 ei ole iseenesest nõutud, et sellised tõendid tuleks tähelepanuta jätta.
- 13 Viidatud Euroopa Inimõiguste Kohtu praktika põhjal peab eelotsusetaotluse esitanud kohus vajalikuks küsida Euroopa Kohtult uuesti, kas harta artiklit 47 tuleb käibemaksu valdkonnas tõlgendada nii, et sellega on igal juhul vastuolus selliste tõendite kasutamine, mis on saadud harta artiklis 7 tagatud eraelu puutumatusle õigust rikkudes, või nii, et sellega ei ole vastuolus riigisisised õigusnormid, mille kohaselt peab tõendi kasutatavusele käibemaksu kogumisel hinnangut andev kohus tegema kontrolli eespool toodud kriteeriumide alusel.

- 14 Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, et ehkki põhikohtuasjad puudutavad tulumaksu ja seega ei ole tegemist liidu õiguse kohaldamisalasse kuuluva valdkonnaga, siis samas on vastus mõlemas kohtuasjas tekkinud küsimusele vajalik, et hinnata põhikohtuasjade kaebajate väiteid maksukohustuslaste erineva kohtlemise kohta, nimelt maksukohustuslaste, kellele määratakse tulumaks, erineva kohtlemise kohta võrreldes nende maksukohustuslastega, kellele määratakse käibemaks.
- 15 Neil asjaoludel otsustas Hof van Cassatie (kassatsioonikohus) menetluse põhikohtuasjades C-469/18 ja C-470/18 peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse, mis on sõnastatud identselt mõlemas kohtuasjas:

„Kas [...] harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et see ei luba käibemaksu puudutavates asjades mingil juhul kasutada tõendeid, mille kogumisel on rikutud harta artikliga 7 tagatud õigust eraelu puutumatusel, või ei ole selle artikliga vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt peab kohus, kes otsustab, kas selliseid tõendeid võib kasutada käibemaksu määramise alusena, läbi viima [eelotsusetaotluse põhjendustes] kirjeldatud kaalumise?“

Menetlus Euroopa Kohtus

- 16 Euroopa Kohtu presidendi 6. septembri 2018. aasta otsusega liideti kohtuasjad C-469/18 ja C-470/18 ühiseks kirjalikuks menetlemiseks ja kohtuotsuse tegemiseks.

Eelotsusetaotluste vastuvõetavus

- 17 Nagu märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, siis põhikohtuasjade asjaolud, mis puudutavad füüsilise isiku tuludeklaratsioonide korrigeerimist, ei kuulu liidu õiguse kohaldamisalasse.
- 18 Nagu märkis kohtujurist enda ettepaneku punktis 66, ei tähenda iseenesest asjaolu, et põhikohtuasjades saadi tõendid kriminaalmenetluses, mis oli algatatud käibemaksupettuse uurimisega tegelenud Belgia maksuhalduri kaebuse alusel, et nende kasutamine füüsilise isiku tuludeklaratsioonide korrigeerimisel kujutab endast liidu õiguse kohaldamist harta artikli 51 lõike 1 tähenduses. Nimelt puudub sellise kasutamise puhul seos liidu õigusega, mis ulatuks kaugemale sellest, et liikmesriigis käibemaksu ja füüsilise isiku tulumaksu kogumist käsitlevate normide valdkondade puhul võib olla tegemist naabervaldkondadega või et üks neist valdkondadest avaldab teisele kaudset mõju (vt selle kohta 10. juuli 2014. aasta kohtuotsus Julián Hernández jt, C-198/13, EU:C:2014:2055, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 19 Seega ei saa Euroopa Kohus käesolevas asjas harta alusel anda hinnangut liikmesriigi õigusnormidele või kohtupraktikale, mida kohaldatakse põhikohtuasjade kaebajate füüsilise isiku tulu maksustamise menetluses selliste tõendite kasutamisele, mis on eelotsusetaotlused esitanud kohtu sõnul saadud ebaseaduslikult.
- 20 Kuigi põhikohtuasjad puudutavad füüsilise isiku tulumaksu, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kelle küsimus mõlemas kohtuasjas puudutab sõnaselgelt harta artikli 47 tõlgendamist, siiski tegelikult teada, kuivõrd liidu õigus lubab kasutada käibemaksu määramisel ebaseaduslikult saadud tõendeid või on see liidu õiguse järgi keelatud. Nimelt võib tema sõnul Euroopa Kohtu 17. detsembri 2015. aasta otsuses WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832) toodud lahendus erineda Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikast. Vastus esitatud küsimusele on vajalik selleks, et anda hinnang, kas tegemist on ebavõrdse kohtlemisega, nagu väidavad põhikohtuasjade kaebajad, ja mis esineb väidetavalt maksukohustuslaste, kellele määratakse tulumaks, ja nende maksukohustuslaste vahel, kellele määratakse käibemaks.

- 21 Selle kohta tuleb märkida, et Euroopa Kohus peab vastuvõetavaks liidu õiguse sätteid käsitlevat eelotsusetaotlust olukorras, kus põhikohtuasja asjaolud ei ole küll otseselt liidu õiguse kohaldamisalas, kuid need on riigisisese õigusega muudetud kohaldatavaks seeläbi, et see õigus on viidanud nende sisule (vt selle kohta 18. oktoobri 2012. aasta kohtuotsus Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punkt 45, ja 15. novembri 2016. aasta kohtuotsus Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punkt 53 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 22 Nimelt, kui riigisisene õigusakt järgib puhtalt riigisiseste olukordade reguleerimisel lahendusi, mis on sätestatud liidu õiguses, et vältida näiteks oma kodanike diskrimineerimist või võimalikke konkurentsimoonusi või tagada võrreldavates olukordades ühesugune menetlus, on lahknevate tõlgenduste vältimiseks tulevikus liidu huvides liidu õigusest üle võetud sätete ja mõistete ühetaoline tõlgendamine, olenemata sellest, millistel asjaoludel neid kohaldatakse (vt selle kohta 18. oktoobri 1990. aasta kohtuotsus Dzodzi, C-297/88 ja C-197/89, EU:C:1990:360, punkt 37; 17. juuli 1997. aasta kohtuotsus Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, punkt 32, ja 18. oktoobri 2012. aasta kohtuotsus Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punkt 46).
- 23 Liidu õiguse sätete tõlgendamine Euroopa Kohtu poolt olukordades, mis ei kuulu liidu õiguse kohaldamisalasse, on niisiis õigustatud, kui need sätted on riigisiseste õigusnormidega muudetud selliste olukordade suhtes vahetult ja tingimusteta kohaldatavaks, et tagada selliste olukordade ja liidu õiguse kohaldamisalasse kuuluvate olukordade ühesugune kohtlemine (18. oktoobri 2012. aasta kohtuotsus Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punkt 47, ning 7. novembri 2018. aasta kohtuotsus C ja A, C-257/17, EU:C:2018:876, punkt 33).
- 24 Sellises olukorras nagu põhikohtuasjades, mis ei kuulu liidu õiguse kohaldamisalasse, peab eelotsusetaotluse esitanud kohus teatama Euroopa Kohtule vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artiklis 94 sätestatud nõuetele, millistel põhjustel on tema menetluses olev vaidlus seotud liidu õigusnormidega viisil, mis muudab eelotsusemenetluses taotletud tõlgenduse selle vaidluse lahendamise seisukohast vajalikuks (vt selle kohta 15. novembri 2016. aasta kohtuotsus Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punkt 55, ja 20. septembri 2018. aasta kohtuotsus Fremoluc, C-343/17, EU:C:2018:754, punkt 22).
- 25 Kuna aga liidu õiguses ei ole ette nähtud norme käibemaksupettuste valdkonnas tõendite kogumise kohta ja sellised normid peavad kehtestama liikmesriigid, järgides seejuures liidu õigusest tulenevat tõhususe põhimõtet ja liidu õiguses tagatud õigusi (vt selle kohta 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsus WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punktid 65–68, ning 17. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus Dzivev jt, C-310/16, EU:C:2019:30, punkt 24), on raske ette kujutada, et riigisisene õigus viitaks selles valdkonnas liidu õigusele. Igatahes ei nähtu eelotsusetaotlusest, et Belgia õigus sisaldaks sellist viidet.
- 26 Kõikidest eeltoodud kaalutlustest nähtub, et käesolevad eelotsusetaotlused ei ole vastuvõetavad.

Kohtukulud

- 27 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

Hof van Cassatie (Belgia kassatsioonikohus) 28. juuni 2018. aasta otsustega esitatud eelotsusetaotlused ei ole vastuvõetavad.

Allkirjad