



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

24. listopada 2019.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Porez na dohotke fizičkih osoba –
Nedopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku”

U spojenim predmetima C-469/18 i C-470/18,

povodom dvaju zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koje je uputio Hof van Cassatie (Kasacijski sud, Belgija), odlukama od 28. lipnja 2018., koje je Sud zaprimio 19. srpnja 2018., u postupcima

IN (C-469/18),

JM (C-470/18)

protiv

Belgische Staat,

SUD (peto vijeće),

u sastavu: E. Regan, predsjednik vijeća, I. Jarukaitis (izvjestitelj), E. Juhász, M. Ilešič i C. Lycourgos, suci, nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za IN i JM, J. Verbist, *advocaat*,
- za belgijsku vladu, J.-C. Halleux, P. Cottin i C. Pochet, u svojstvu agenata, uz asistenciju W. van Eeckhouttea, *advocaat*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju P. Gentilija, *avvocato dello Stato*,
- za nizozemsku vladu, M. K. Bulterman i J. Hoogveld, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, H. Krämer i W. Roels, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 11. srpnja 2019.,

* Jezik postupka: nizozemski

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjevi za prethodnu odluku odnose se na tumačenje članka 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja).
- 2 Zahtjevi su podneseni u sporovima između IN (predmet C-469/18) i JM (predmet C-470/18) protiv Belgische Staat (Belgijska Država) u vezi s poreznim rješenjima belgijske porezne uprave o ispravku njihovih prijava poreza na dohodak fizičkih osoba za porezne godine 1997. i 1998.

Međunarodno pravo

- 3 Članak 20. Sporazuma o izručenju i pravnoj pomoći u kaznenim stvarima između Kraljevine Belgije, Velikog Vojvodstva Luksemburga i Kraljevine Nizozemske, potpisanog 27. lipnja 1962. u Bruxellesu, predviđa:

„1. Na zahtjev stranke moliteljice, ako je to dopušteno nacionalnim pravom, zamoljena stranka oduzima i predaje predmete koji:

(a) mogu služiti kao dokaz;

(b) su stečeni kaznenim djelom i pronađeni prije ili nakon predaje uhićene osobe.

2. Predaja je uvjetovana suglasnošću izvanraspravnog vijeća suda mjesta gdje su pretrage i oduzimanja predmeta obavljene, koje odlučuje o tome treba li stranci moliteljici ustupiti, u cijelosti ili djelomično, oduzete predmete. Ono može naložiti povrat predmeta koji nisu izravno povezani s djelom za koje se tereti osumnjičena osoba i, ako je to potrebno, odlučuje o prigovorima trećih osoba koje su bile u posjedu predmeta te ostalih osoba koje imaju pravo podnijeti prigovor.

[...]”

Glavni postupci i prethodno pitanje

- 4 Činjenice o kojima je riječ u obama glavnim postupcima su, *mutatis mutandis*, istovjetne u predmetima C-469/18 i C-470/18. One se mogu sažeti kako slijedi.
- 5 Žalitelji u glavnim postupcima direktori su društava za trgovinu i distribuciju računala i računalnog pribora. Ta društva su 1996. bila pod kaznenom istragom povodom prijave belgijske porezne uprave koja je, tijekom 1995., pokrenula istrage o kružnim prijeverama u vezi s porezom na dodanu vrijednost (PDV).
- 6 U okviru kaznene istrage upućena je Luksemburgu molba za pravnu pomoć, povodom koje je direktor jedne luksemburške banke prilikom saslušanja pred luksemburškim sucem istrage, a u nazočnosti belgijskog suca istrage, predao bankovne isprave koje su se odnosile na žalitelje u glavnim postupcima. Međutim, ta je predaja izvršena bez suglasnosti izvanraspravnog vijeća suda mjesta gdje su pretrage i oduzimanja predmeta bili obavljene, odnosno izvanraspravnog vijeća Tribunala d'arrondissement de Luxembourg (Općinski sud u Luksemburgu), sukladno članku 20. Sporazuma o izručenju i pravnoj pomoći u kaznenim stvarima između Kraljevine Belgije, Velikog Vojvodstva Luksemburga i Kraljevine Nizozemske.

- 7 Nakon dobivanja odobrenja za uvid u kazneni spis i njegove preslike belgijska porezna uprava izdala je rješenja o ispravku prijava poreza na dohodak fizičkih osoba koje su podnijeli žalitelji u glavnim postupcima te naložila plaćanje poreza na dobit industrijskih i trgovačkih društava u iznosu od 536 738,94 eura za poreznu godinu 1997. i 576 717,62 eura za poreznu godinu 1998., iznosa koji su bili uplaćeni na jedan luksemburški račun.
- 8 Budući da su žalbe koje su povodom navedenih rješenja podnijeli žalitelji u glavnim postupcima odbijene, oni su podnijeli tužbe kojima su zahtijevali umanjenje određene im porezne obveze, navodeći pritom da su bankovne isprave nepravilno prikupljene te da se na njima posljedično ne može temeljiti porezno rješenje. Ove tužbe prihvatio je prvostupanjski sud, čija je presuda poništena u žalbenom postupku. Žalitelji u glavnim postupcima su potom podnijeli žalbu u kasacijskim postupcima.
- 9 Pred sudom koji je uputio zahtjev, Hof van Cassatie (Kasacijski sud, Belgija), žalitelji u glavnim postupcima osobito tvrde da iz članka 8. Europske konvencije o ljudskim pravima i temeljnim slobodama, potpisane u Rimu 4. studenoga 1950. (u daljnjem tekstu: EKLJP) te iz članka 7. Povelje proizlazi da je predaja bankovnih podataka fizičkih osoba moguća samo ako se pritom poštuju zakonom predviđeni postupci. Međutim, to nije bilo tako u predmetnom slučaju, što je za posljedicu imalo povredu temeljnog prava na poštovanje osobnog života. Prema njihovu mišljenju, prikupljanje ovih dokaza povredom spomenutog prava suprotno je očekivanom postupanju tijela koje djeluje sukladno načelu dobre uprave te upotrebu tih dokaza u svim okolnostima treba stoga smatrati nedopustivom.
- 10 U tom pogledu žalitelji u glavnim postupcima pozivaju se na presudu od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), tvrdeći da bi prihvaćanje mogućnosti upotrebe dokaza prikupljenih povredom temeljnog prava u postupku naplate poreza na primitke u belgijskom pravu za posljedicu imalo, sa stajališta načela jednakosti i nediskriminacije, zajamčenog belgijskim Ustavom, neopravdano nejednako postupanje s obveznicima poreza na primitke i obveznicima PDV-a.
- 11 Sud koji je uputio zahtjev navodi, s jedne strane, da belgijski porezni propisi ne sadržavaju opću odredbu koja zabranjuje da se nepravilno prikupljeni dokazi upotrebljavaju prilikom utvrđivanja poreznog duga i, po potrebi, izricanja povećanja obveze ili novčane kazne. Činjenicu da uprava upotrebljava takve dokaze treba ocjenjivati uzimajući u obzir načelo dobre uprave i pravo na pošteno suđenje. Osim ako zakonodavac predviđa posebne sankcije u tom slučaju, uporaba tih dokaza u poreznim predmetima može se isključiti samo ako su prikupljeni na način koji je u tolikoj mjeri suprotan načinu postupanja očekivanom od tijela koje djeluje sukladno načelu dobre uprave da bi takvu upotrebu u svim okolnostima trebalo smatrati nedopuštenom ili pak ako takva upotreba dovodi u pitanje pravo poreznog obveznika na pošteno suđenje. Prilikom ocjene navedenih okolnosti sud bi mogao osobito uzeti u obzir jedan ili više sljedećih aspekata: isključivo formalni karakter nepravilnosti, njegove učinke na pravo ili slobodu koje povrijeđeno pravilo štiti, namjera nepravilnog postupanja tijela ili nepostojanje takve namjere i okolnost da težina prekršaja uvelike nadilazi počinjenu nepravilnost.
- 12 Sud koji je uputio zahtjev navodi, s druge strane, presudu od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), te primjećuje da je u toj presudi Sud utvrdio, u području PDV-a, da dokazi prikupljeni povredom temeljnog prava ne smiju biti upotrebljavani. Iz prakse Europskog suda za ljudska prava proizlazi međutim da upotreba jednog dokaza prikupljenog povredom članka 8. EKLJP-a ne predstavlja nužno kršenje prava na pravično suđenje zajamčenog člankom 6. stavkom 1. EKLJP-a te da članak 13. EKLJP-a sam po sebi ne zahtijeva da se takav dokaz isključi iz rasprava.
- 13 Uzimajući u obzir takvu sudsku praksu Europskog suda za ljudska prava, sud koji je uputio zahtjev smatra da je potrebno Sud ponovo upitati o tome treba li, u području PDV-a, članak 47. Povelje tumačiti na način da mu se u svim okolnostima protivi upotreba dokaza prikupljenih povredom prava

na poštovanje privatnog života zajamčenog člankom 7. Povelje ili na način da mu se ne protivi nacionalni propis na temelju kojeg sud koji treba ocijeniti može li se takav dokaz koristiti kao temelj za naplatu PDV-a mora provesti ispitivanje poput onoga koje je prethodno izloženo.

- 14 Iako se predmeti u glavnim postupcima odnose na porez na primitke, te dakle nije riječ o području obuhvaćenom nadležnosti prava Unije, sud koji je uputio zahtjev pojašnjava da je odgovor na pitanje postavljeno u obama spojenim predmetima potreban radi ocjene nejednakosti postupanja, na koje se pozivaju žalitelji u glavnim postupcima, a koje postoji između obveznika poreza na dohodak fizičkih osoba i obveznika PDV-a.
- 15 U tim je okolnostima Hof van Cassatie (Kasacijski sud), u predmetima C-469/18 i C-470/18, odlučio prekinuti postupke i Sudu uputiti sljedeće prethodno pitanje, postavljeno na istovjetan način u obama predmetima:

„Trebali li članak 47. Povelje [...] tumačiti na način da mu se u odnosu na [PDV] u svim okolnostima protivi upotreba dokaza koji su stečeni povredom prava na poštovanje privatnog života zajamčenog člankom 7. Povelje ili da dopušta nacionalno uređenje prema kojem sud koji mora odlučiti smije li se takav dokaz upotrijebiti kao temelj za utvrđivanje poreza na dodanu vrijednost mora provesti ocjenu kako je to opisano u [obrazloženju zahtjeva za prethodnu odluku]?”

Postupak pred Sudom

- 16 Odlukom predsjednika Suda od 6. rujna 2018. predmeti C-469/18 i C-470/18 spojeni su u svrhu pisanog postupka i presude.

Dopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku

- 17 Kao što to ističe sud koji je uputio zahtjev, situacija o kojoj je riječ u glavnim predmetima, a koja se odnosi na ispravke poreznih prijava dohodaka fizičkih osoba, nije obuhvaćena područjem primjene prava Unije.
- 18 Potrebno je napomenuti da to što su u glavnim predmetima dokazi prikupljeni u okviru kaznenog postupka pokrenutog povodom prijave belgijske porezne uprave koja je istraživala prijevare u vezi s PDV-om samo po sebi ne podrazumijeva, kao što je istaknula nezavisna odvjetnica u točki 66. svojeg mišljenja, da njihova upotreba u svrhu ispravka poreznih prijava dohodaka fizičkih osoba predstavlja provedbu prava Unije u smislu članka 51. stavka 1. Povelje. Naime, takva upotreba nema poveznicu s pravom Unije koja nadilazi sličnost koja može postojati u državi članici između pravila koja se odnose na naplatu PDV-a i pravila koja se odnose na naplatu poreza na dohodak fizičkih osoba ili neizravne učinke jednog od tih područja na drugo (vidjeti u tom smislu presudu od 10. srpnja 2014., Julián Hernández i dr., C-198/13, EU:C:2014:2055, t. 34. i navedenu sudsku praksu).
- 19 U ovom slučaju Sud dakle ne može, s obzirom na Povelju, ocjenjivati nacionalni propis ili nacionalnu sudsku praksu primjenjivu na korištenje dokaza u postupku naplate poreza na dohotke fizičkih osoba čiji su obveznici bili žalitelji u glavnim postupcima, dokaza koji su, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, nepravilno prikupljeni.
- 20 Međutim, premda je u glavnim predmetima riječ o porezu na dohotke fizičkih osoba, namjera suda koji je uputio zahtjev, čije se pitanje u pojedinom predmetu izričito odnosi na tumačenje članka 47. Povelje, zapravo je utvrditi u kojoj mjeri pravo Unije (ne) dopušta upotrebu nepravilno prikupljenih dokaza u svrhu naplate PDV-a. Naime, prema njegovu mišljenju, o ovom pitanju moglo bi postojati odstupanje između rješenja koje je Sud razvio u presudi od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), i sudske prakse Europskog suda za ljudska prava. Odgovor na postavljeno pitanje

nužan mu je da bi mogao ocijeniti nejednako postupanje na koje se pozivaju žalitelji u glavnim postupcima, a koje je navodno postojalo između obveznika poreza na dohotke fizičkih osoba, kao u ovom slučaju, i obveznika PDV-a.

- 21 S tim u vezi valja podsjetiti da je Sud proglasio dopuštenima zahtjeve za prethodnu odluku koji se odnose na odredbe prava Unije u situacijama u kojima činjenice iz glavnih postupaka nisu bile obuhvaćene područjem primjene tog prava, ali u kojima su odredbe tog prava nacionalnim pravom učinjene primjenjivima zbog upućivanja potonjeg na njihov sadržaj (vidjeti u tom smislu presude od 18. listopada 2012., Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, t. 45. i od 15. studenoga 2016., Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, t. 53. i navedenu sudsku praksu).
- 22 Naime, kada nacionalno zakonodavstvo situacije koje su u cijelosti unutarnje uređuje na jednak način kao i pravo Unije, kako bi se primjerice izbjegla diskriminacija domaćih državljana ili eventualna narušavanja tržišnog natjecanja ili pak osigurala primjena jedinstvenog postupka u usporedivim situacijama, postoji konkretan interes da se radi izbjegavanja budućih različitih tumačenja odredbe ili pojmovi koji su preuzeti iz prava Unije jednako tumače bez obzira na okolnosti u kojima ih treba primijeniti (vidjeti, u tom smislu, presude od 18. listopada 1990., Dzodzi, C-297/88 i C-197/89, EU:C:1990:360, t. 37.; od 17. srpnja 1997., Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, t. 32. i od 18. listopada 2012., Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, t. 46.).
- 23 Stoga je tumačenje odredaba prava Unije od strane Suda u situacijama koje ne ulaze u njihovo područje primjene opravdano kad su te odredbe u skladu s nacionalnim pravom izravno i bezuvjetno primjenjive na takve situacije kako bi se osiguralo istovjetno postupanje u tim situacijama i u onima koje su obuhvaćene područjem primjene navedenih odredbi (vidjeti u tom smislu presude od 18. listopada 2012., Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, t. 47. i od 7. studenoga 2018., C i A, C-257/17, EU:C:2018:876, t. 33.).
- 24 U kontekstu situacije poput one o kojoj je riječ u glavnim predmetima, koja nije obuhvaćena područjem primjene prava Unije, na sudu je koji je uputio zahtjev da u skladu sa zahtjevom iz članka 94. Poslovnika Suda navede Sudu kako je spor koji se pred njim vodi povezan s odredbama prava Unije i prema tome čini zatraženo prethodno tumačenje nužnim za rješavanje tog spora (vidjeti, u tom smislu, presude od 15. studenoga 2016., Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, t. 55. i od 20. rujna 2018., Fremoluc, C-343/17, EU:C:2018:754, t. 22.).
- 25 Međutim, budući da u pravu Unije ne postoje pravila o načinima izvođenja dokaza u području utaje PDV-a i da je na državama članicama da uspostave takva pravila poštujući načelo djelotvornosti prava Unije i prava zajamčenih tim pravom (vidjeti, u tom smislu, presude od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, t. 65. do 68. i od 17. siječnja 2019., Dzivev i dr., C-310/16, EU:C:2019:30, t. 24.), postojanje upućivanja nacionalnog prava na odredbe prava Unije teško je pojmljivo u tom području. U svakom slučaju, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje ne proizlazi da belgijsko pravo sadržava takvo upućivanje.
- 26 Iz svih prethodnih razmatranja proizlazi da su upućeni zahtjevi za prethodnu odluku nedopušteni.

Troškovi

- 27 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (peto vijeće) proglašava i presuđuje:

Zahtjevi za prethodnu odluku koje je Hof van Cassatie (Kasacijski sud, Belgija) uputio odlukama od 28. lipnja 2018. su nedopušteni.

Potpisi