



## Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2019. október 24.\*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Természetes személyek jövedelemadója – Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlansága”

A C-469/18. és C-470/18. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott két előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Hof van Cassatie (semmitőszék, Belgium) a Bírósághoz 2018. július 19-én érkezett, 2018. június 28-i határozatával terjesztett elő az

IN (C-469/18),

JM (C-470/18)

és

a **Belgische Staat**

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: E. Regan tanácselnök, I. Jarukaitis (előadó), Juhász E., M. Ilešič és C. Lycourgos bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- IN és JM képviselőiben J. Verbist advocaat,
- a belga kormány képviselőiben J.-C. Halleux, P. Cottin és C. Pochet, meghatalmazotti minőségben, segítők: W. van Eeckhoutte advocaat,
- az olasz kormány képviselőiben G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Gentili avvocato dello Stato,
- a holland kormány képviselőiben M. K. Bulterman és J. Hoogveld, meghatalmazotti minőségben,

\* Az eljárás nyelve: holland.

– az Európai Bizottság képviselőjében H. Krämer és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,  
a főtanácsnok indítványának a 2019. július 11-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,  
meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 47. cikkének értelmezésére vonatkoznak.
- 2 E kérelmeket az IN (C-469/18. sz. ügy), illetve a JM (C-470/18. sz. ügy) és a Belgische Staat (belga állam) között a belga adóhatóság által az 1997. és 1998. adóévre vonatkozóan hozott, a természetes személyek adójára vonatkozó bevallásaikat kiigazító adómegállapító határozatok tárgyában folyamatban lévő jogviták keretében terjesztették elő.

### A nemzetközi jog

- 3 A Belga Királyság, a Luxemburgi Nagyhercegség és a Holland Királyság között a kiadatásról és a kölcsönös bűnügyi jogsegélyről szóló, 1962. június 27-én Brüsszelben aláírt egyezmény 20. cikke előírja:

„(1) Feltéve, hogy ezt a nemzeti jog megengedi, a megkereső fél megkeresésére a megkeresett fél lefoglalja és átadja azokat a tárgyakat,

- a) amelyek bizonyítékul szolgálhatnak;
- b) amelyeket bűncselekménnyel szereztek, és amelyeket az őrizetbe vett személy átadását megelőzően vagy azt követően találtak.

(2) Az átadásra csak azon elsőfokú bíróság vizsgálóbírói tanácsának engedélyével kerülhet sor, amelynek kerületében sor került a házkutatásra és a lefoglalásra; a vizsgálóbírói tanács dönti el, hogy a lefoglalt tárgyakat összességükben vagy részben átadják-e a megkereső félnek. Elrendelheti azon tárgyak visszaszolgáltatását, amelyek nem állnak közvetlen kapcsolatban a terheltnek felrótt cselekménnyel, és adott esetben határoz harmadik fél birtokosok vagy más jogosultak kifogásairól.

[...]”

### Az alapeljárások és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 4 A két alapeljárás tényállása a C-469/18. és a C-470/18. sz. ügyben *mutatis mutandis* azonos. A tényállást a következőképpen lehet összefoglalni.
- 5 Az alapeljárások felperesei számítógépek és számítógépes alkatrészek kereskedelmével és forgalmazásával foglalkozó vállalkozások ügyvezetői. E vállalkozásokkal szemben 1996-ban nyomozást folytattak le a belga adóhatóság által benyújtott panasz nyomán, amely adóhatóság 1995-ben vizsgálatokat indított a hozzáadottérték-adóval (héta) kapcsolatos, körhintajellegű csalások tárgyában.
- 6 A nyomozás keretében jogsegély iránti megkeresésre került sor Luxemburgban, amelynek során egy luxemburgi bank igazgatója a luxemburgi vizsgálóbíró általi meghallgatása során a belga vizsgálóbíró jelenlétében az alapeljárások felpereseire vonatkozó banki dokumentumokat adott át. Mindazonáltal

erre az átadásra anélkül került sor, hogy a Belga Királyság, a Luxemburgi Nagyhercegség és a Holland Királyság között létrejött, a kiadatásról és a kölcsönös bűnügyi jogsegélyről szóló egyezmény 20. cikkében előírtaknak megfelelően azt engedélyezte volna azon elsőfokú bíróság vizsgálóbírói tanácsa, amelynek kerületében sor került a házkutatásra és a lefoglalásra, azaz a luxembourgi kerületi bíróság vizsgálóbírói tanácsának engedélye nélkül.

- 7 A belga adóhatóság azt követően, hogy engedélyt kapott a bűnügyi aktába való betekintésre, és arról másolat készítésére, adómegállapító határozatokat bocsátott ki, amelyek kiigazították az alapeljárások felperesei által benyújtott, a természetes személyek adójára vonatkozó bevallásokat, és elrendelték az ipari és kereskedelmi vállalkozásokból származó, luxemburgi számlára utalt jövedelem után a 1997-es adóévre 536 738,94 euró összegű, az 1998-as adóévre pedig 576 717,62 euró összegű adó megfizetését.
- 8 Az alapeljárások felperesei, mivel az ezen adómegállapító határozatok ellen benyújtott panaszukat elutasították, keresetet nyújtottak be a velük szemben megállapított adó csökkentése érdekében arra hivatkozva, hogy a banki dokumentumokat jogellenesen szerezték be, ennél fogva azok nem alapozhatnak meg adómegállapító határozatot. Az elsőfokú bíróság ítéletében e kereseteknek helyt adott, ezen ítéletet azonban fellebbezési eljárásban hatályon kívül helyezték. Az alapeljárások felperesei ekkor felülvizsgálati kérelmet nyújtottak be.
- 9 A kérdést előterjesztő bíróság, azaz a Hof van Cassatie (semmitőszék, Belgium) előtt az alapeljárások felperesei többek között azzal érvelnek, hogy az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló, 1950. november 4-én Rómában aláírt európai egyezmény (a továbbiakban: EJEE) 8. cikkéből és a Charta 7. cikkéből az következik, hogy természetes személyek banki adatainak átadása csak akkor lehetséges, ha az e célból előírt jogi eljárásokat betartják. Márpedig a jelen esetben ez nem így történt, így a magánélet tisztelgetéséhez való alapvető jogukat megsértették. Az ilyen bizonyítékok e jog megsértésével történő megszerzése ellentétes azzal, ami a megfelelő ügyintézés elvének megfelelően eljáró hatóságtól elvárható, és ezért e bizonyítékok felhasználását minden körülmények között megengedhetetlennek kell tekinteni.
- 10 E tekintetben az alapeljárások felperesei a 2015. december 17-i WebMindLicenses ítéletre (C-419/14, EU:C:2015:832) hivatkoznak, azt állítva, hogy bár a jövedelemadó-beszédés keretében a belga jog elismeri annak lehetőségét, hogy a valamely alapvető jog megsértésével szerzett bizonyítékokat felhasználják, ez a belga alkotmány által biztosított egyenlőség elve és hátrányos megkülönböztetés tilalma szempontjából indokolatlan eltérő bánásmódot eredményez a jövedelemadó hatálya alá tartozó adóalany és a héa hatálya alá tartozó adóalany között.
- 11 A kérdést előterjesztő bíróság előadja egyrészt, hogy a belga adójogi szabályozás nem tartalmaz olyan általános rendelkezést, amely megtiltana, hogy a jogellenesen szerzett bizonyítékokat adótartozás megállapítása, és adott esetben növelés vagy bírság kiszabása érdekében alkalmazzák. Az ilyen bizonyítékok hatóság által történő felhasználását a megfelelő ügyintézés elvére és a tisztességes eljáráshoz való jogra tekintettel kell értékelni. Kivéve, ha a jogalkotó e tekintetben különös szankciókat állapít meg, e bizonyítékok adójogi ügyekben való felhasználását csak akkor lehet figyelmen kívül hagyni, ha azokat oly módon szerezték meg, hogy az olyannyira ellentétes azzal, ami a megfelelő ügyintézés elvével összhangban eljáró hatóságtól elvárható, hogy e felhasználást minden körülmények között megengedhetetlennek kell tekinteni, vagy ha e felhasználás veszélyezteti az adóalany tisztességes eljáráshoz való jogát. Ezen értékelés keretében a bíróságnak figyelemmel lehet különösen a következő egy vagy több szempontra: a szabálytalanság pusztán formai jellegére, a szabálytalanságnak a megsértett szabály által védett jogra, illetve szabadságra gyakorolt hatásaira, a hatóság által elkövetett szabálytalanság szándékos vagy nem szándékos jellegére, valamint arra a körülményre, hogy a jogsértés súlya messze meghaladja az elkövetett szabálytalanságot.
- 12 A kérdést előterjesztő bíróság másrészt a 2015. december 17-i WebMindLicenses ítéletre (C-419/14, EU:C:2015:832) hivatkozik, és megjegyzi, hogy ebben az ítéletben a Bíróság úgy ítélte meg, hogy a héabeszédés területén a valamely alapvető jog megsértésével szerzett bizonyítékokat figyelmen kívül kell

hagyni. Az Emberi Jogok Európai Bíróságának ítélkezési gyakorlatából azonban az következik, hogy az EJEE 8. cikkének megsértésével szerzett bizonyíték felhasználása nem feltétlenül eredményezi az EJEE 6. cikkének (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való jog megsértését, és hogy az EJEE 13. cikke önmagában nem követeli meg, hogy a tárgyalás során az ilyen bizonyítékot figyelmen kívül hagyják.

- 13 Az Emberi Jogok Európai Bíróságának ezen ítélkezési gyakorlatára figyelemmel a kérdést előterjesztő bíróság szükségesnek tartja, hogy a Bíróság újból vizsgálja meg azt a kérdést, hogy a héa területén a Charta 47. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal minden körülmények között ellentétes a Charta 7. cikkében biztosított, a magánélet tiszteletben tartásához való jog megsértésével megszerzett bizonyítékok felhasználása, vagy úgy, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely értelmében a bíróságnak annak megítélése során, hogy az ilyen bizonyíték felhasználható-e a héa beszédésének megalapozására, köteles a fentebb bemutatotthoz hasonló vizsgálatot lefolytatni.
- 14 A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy bár az alapeljárások a jövedelemadókra vonatkoznak, tehát nem az uniós jog hatálya alá tartozó területről van szó, az egyesített ügyekben feltett kérdésre adandó válasz szükséges ahhoz, hogy értékelni lehessen az alapeljárások felperesei által hivatkozott egyenlőtlen bánásmódot, amely szerintük a természetes személyek jövedelemadójának hatálya alá tartozó adóalany és a héa hatálya alá tartozó adóalany között áll fenn.
- 15 E körülmények között a Hof van Cassatie (semmitőszék) a C-469/18. és a C-470/18. sz. ügyben úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő, mindkét ügyben azonos módon megfogalmazott kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni [a Charta] 47. cikkét, hogy a [héa] tekintetében azzal minden körülmények között ellentétes a Charta 7. cikkében biztosított, a magánélet tiszteletben tartásához való jog megsértésével szerzett bizonyítékok felhasználása, vagy elfogadható az olyan nemzeti szabályozás, amely szerint az előzetes döntéshozatalra utaló határozat [indokolásában] leírtaknak megfelelő [...] mérlegelést kell lefolytatnia az annak eldöntésére jogosult bíróságnak, hogy az ilyen bizonyíték felhasználható-e [héa]kivetés alapjául?”

### **A Bíróság előtti eljárás**

- 16 A Bíróság elnöke a 2018. szeptember 6-i határozatával az írásbeli szakasz lefolytatása és ítélethozatal céljából egyesítette a C-469/18. és a C-470/18. sz. ügyet.

### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek elfogadhatóságáról**

- 17 Amint arra a kérdést előterjesztő bíróság rámutat, az alapügyekben szóban forgó helyzet, amelynek tárgya a természetes személyek jövedelemadójára vonatkozó bevallások kiigazítása, nem tartozik az uniós jog hatálya alá.
- 18 Meg kell jegyezni, hogy az a tény, hogy az alapügyekben a héacsallással kapcsolatos vizsgálatot lefolytató belga adóhatóság panaszát követően indított büntetőeljárás keretében szereztek be bizonyítékokat, önmagában nem jelenti azt – amint arra a főtanácsnok az indítványának 66. pontjában rámutatott –, hogy e bizonyítékoknak a természetes személyek jövedelemadójára vonatkozó bevallások kiigazítása céljából történő felhasználása a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében az uniós jog végrehajtásának minősül. Az ilyen felhasználás ugyanis nem mutat az uniós joggal való olyan kapcsolatot, amely meghaladja az érintett területek – azaz valamely tagállamban a héa beszédésére vonatkozó szabályok és a természetes személyek jövedelemadójának beszédésére vonatkozó

szabályok – között adott esetben fennálló közelséget, illetve az egyik terület által a másokra gyakorolt közvetett hatásokat (lásd ebben az értelemben: 2014. július 10-i Julián Hernández és társai ítélet, C-198/13, EU:C:2014:2055, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 19 A jelen ügyben a Bíróság tehát a Chartára tekintettel nem értékelheti az arra vonatkozó nemzeti szabályozást, illetve ítélkezési gyakorlatot, hogy a természetes személyek jövedelemadójának beszedésére irányuló, az alapeljárások felpereseit érintő eljárásban hogyan használhatók fel az olyan bizonyítékok, amelyeket a kérdést előterjesztő bíróság szerint jogellenesen szereztek be.
- 20 Ugyanakkor, bár az alapügyek a természetes személyek jövedelemadójára vonatkoznak, a kérdést előterjesztő bíróság, amelynek kérdése mindkét ügyben kifejezetten a Charta 47. cikkének értelmezésére vonatkozik, valójában annak eldöntését kéri, hogy az uniós jog lehetővé teszi-e, és ha igen, mennyiben, a jogellenesen megszerzett bizonyítékok héabeszedés céljából történő felhasználását. Szerinte ugyanis ebből a szempontból eltérés van a Bíróság által a 2015. december 17-i WebMindLicenses ítéletben (C-419/14, EU:C:2015:832) és az Emberi Jogok Európai Bíróságának ítélkezési gyakorlatában kialakított megoldás között. A feltett kérdésre adandó válasz szükséges ahhoz, hogy e bíróság értékelni tudja az alapeljárások felperesei által hivatkozott egyenlőtlen bánásmódot, amelyben a jelen esetben a természetes személyek jövedelemadójának hatálya alá tartozó adóalany részesül a hea hatálya alá tartozó adóalanyhoz képest.
- 21 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság elismerte, hogy hatáskörrel rendelkezik az uniós jogi rendelkezésekre vonatkozó, előzetes döntéshozatal iránti kérelmekről való döntésre olyan helyzetekben, amikor az alapeljárás tárgyát képező tények nem tartoznak ugyan az uniós jog hatálya alá, de e jog rendelkezéseit a nemzeti jog a tartalmukra való hivatkozással alkalmazandóvá tette (lásd ebben az értelemben: 2012. október 18-i Nolan ítélet, C-583/10, EU:C:2012:638, 45. pont; 2016. november 15-i Ullens de Schooten ítélet, C-268/15, EU:C:2016:874, 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 22 Amikor ugyanis valamely nemzeti szabályozás a tisztán belső helyzetekre adott megoldásaiban összhangban van az uniós jog által elfogadott megoldásokkal – például annak érdekében, hogy elkerülje a saját állampolgárokkal szembeni hátrányos megkülönböztetést vagy a verseny esetleges torzulását, illetve hogy hasonló tényállások mellett egységes eljárást biztosítson –, az Unió egyértelmű érdeke, hogy a jövőbeli eltérő értelmezések elkerülése érdekében az uniós jogból vett rendelkezéseket vagy fogalmakat egységesen értelmezzék, függetlenül attól, hogy milyen körülmények között alkalmazzák azokat (lásd ebben az értelemben: 1990. október 18-i Dzodzi ítélet, C-297/88 és C-197/89, EU:C:1990:360, 37. pont; 1997. július 17-i Leur-Bloem ítélet, C-28/95, EU:C:1997:369, 32. pont; 2012. október 18-i Nolan ítélet, C-583/10, EU:C:2012:638, 46. pont).
- 23 Ily módon indokolt az, hogy a Bíróság uniós jogi rendelkezéseket értelmezzon olyan helyzetekben, amelyek nem tartoznak e rendelkezések hatálya alá, amennyiben – az ilyen helyzetek és az említett rendelkezések hatálya alá tartozó helyzetek azonos módon történő kezelésének biztosítása érdekében – e rendelkezéseket a nemzeti jog közvetlenül és feltétel nélkül alkalmazandóvá tette az ilyen helyzetekre (2012. október 18-i Nolan ítélet, C-583/10, EU:C:2012:638, 47. pont; 2018. november 7-i C és A ítélet, C-257/17, EU:C:2018:876, 33. pont).
- 24 Az alapügyekben fennállóhoz hasonló olyan helyzet esetén, amely nem tartozik az uniós jog hatálya alá, a Bíróság eljárási szabályzata 94. cikke előírásának megfelelően a kérdést előterjesztő bíróság köteles megjelölni a Bíróság számára, hogy az előtte folyamatban lévő jogvita mennyiben mutat olyan kapcsolatot az uniós jog rendelkezéseivel, amely kapcsolat e jogvita elbírálásához szükségessé teszi az előzetes döntéshozatal keretében kért értelmezést (lásd ebben az értelemben: 2016. november 15-i Ullens de Schooten ítélet, C-268/15, EU:C:2016:874, 55. pont; 2018. szeptember 20-i Fremoluc ítélet, C-343/17, EU:C:2018:754, 22. pont).



- 25 Márpedig, mivel az uniós jog nem tartalmaz a héacsalásra vonatkozó bizonyítékok mérlegelésének módjaival kapcsolatos szabályokat, és mivel a tagállamok feladata, hogy az uniós jog tényleges érvényesülése elvét és az e jog által biztosított jogokat tiszteletben tartva ilyen szabályokat alkossanak (lásd ebben az értelemben: 2015. december 17-i *WebMindLicenses* ítélet, C-419/14, EU:C:2015:832, 65–68. pont; 2019. január 17-i *Dzivev és társai* ítélet, C-310/16, EU:C:2019:30, 24. pont), a nemzeti jog uniós jogi rendelkezésekre való utalásának fennállása e területen nehezen állapítható meg. Mindenesetre az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem tűnik ki, hogy a belga jog ilyen utalást tartalmazna.
- 26 A fenti megfontolások összességéből következik, hogy a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelmek elfogadhatatlanok.

### **A költségekről**

- 27 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

**A Hof van Cassatie (semmitőszék, Belgium) 2018. június 28-i határozataival előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelmek elfogadhatatlanok.**

Aláírások