



Teismo praktikos rinkinys

GENERALINĖS ADVOKATĖS
JULIANE KOKOTT IŠVADA,
pateikta 2019 m. liepos 11 d.¹

Sujungtos bylos C-469/18 ir C-470/18

IN (C-469/18)
JM (C-470/18)
prieš
Belgische Staat

(*Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas, Belgija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Teisė į veiksmingą teisinės gynybos priemonę – Teisminis pranešimo apie mokėtiną mokestį peržiūrėjimas – Teisingumo Teismo kompetencija pajamų mokesčio nustatymo kontekste – Mokesčių administratoriaus atliekamas įrodymo, gauto tariamai pažeidžiant teisę į privatų ir šeimos gyvenimą, vertinimas – Teisėjo pareiga neatsižvelgti į tokius įrodymus“

I. Įvadas

1. Ar valstybė narė įgyvendina Sąjungos teisę, jeigu jos mokesčių administratorius pranešimui apie mokėtiną pajamų mokestį parengti naudoja įrodymą, kurį ikiteisminio tyrimo įstaigos gavo po to, kai atskleidė pridėtinės vertės mokesčio karuselę? Kitaip tariant, ar Sąjungos pagrindinių teisių pažeidimas renkant įrodymus lemia draudimą naudotis tokiais įrodymais nustatant pajamų mokestį? Tai yra pagrindiniai klausimai, kuriuos Teisingumo Teismas sprendžia pagal du Belgijos *Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas) prašymus priimti prejudicinius sprendimus.

2. Bylų priešistorė susijusi su ikiteisminiais tyrimais, kurių metu Liuksemburgas perdavė Belgijai įrodymą, pažeisdamas viename tarptautinės teisės susitarime numatytą reikalavimą dėl teismo sprendimo būtinumo. Kad ir kaip būtų, šis įrodymas buvo panaudotas pranešimui apie mokėtiną pajamų mokestį. Kasatoriai pagrindinėse bylose (toliau – kasatoriai) prieštarauja tik tam.

3. Taigi kyla klausimas dėl Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) – šiuo atveju Chartijos 47 straipsnio – taikymo, nustatant pajamų mokestį. Šis klausimas yra platesnis nei klausimas, kuris buvo nagrinėtas daug diskusijų sukėlusiam² 2013 m. Sprendime *Åkerberg Fransson*³. Ten Teisingumo Teismas nusprendė, kad baudžiamasis procesas dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje yra „Sąjungos teisės įgyvendinimas“, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį. O dabar reikia patikrinti, ar ir pajamų (pelno) mokesčio nustatymas laikomas Sąjungos teisės įgyvendinimu, jeigu nustatant naudojamas įrodymas, gautas vykstant ikiteisminiam tyrimui, kuris buvo pradėtas dėl įtarimo sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje.

¹ Originalo kalba: vokiečių.

² Žr., pvz., *BVerfG* (Federalinis Konstitucinis Teismas, Vokietija) svarstymus 2013 m. balandžio 24 d. Sprendime *Antiterrordatei* (1 BVR 1215/07, *BVerfGE* 133, 277, ECLI:DE:BVerfG:2013:rs20130424.1bvr121507, 91 punktas).

³ 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105).

II. Teisinis kontekstas

A. *Tarptautinė teisė*

4. 1962 m. birželio 27 d. tarp Belgijos Karalystės, Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Nyderlandų Karalystės buvo pasirašyta sutartis dėl ekstradicijos ir tarpusavio pagalbos baudžiamosiose bylose (toliau – Beniliukso sutartis).

5. Beniliukso sutarties 20 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„(1) Prašančiosios šalies prašymu prašomoji šalis konfiskuoja, jei tai leidžia nacionalinė teisė, daiktus, kurie:

a) gali būti naudojami kaip įrodymai;

b) buvo gauti padarius nusikalstamą veiką ir buvo rasti prieš perduodant suimtą asmenį arba po jo perdavimo, ir perduoda tuos daiktus.

(2) Perduoti daiktą galima tik gavus pirmosios instancijos teismo, kurio veiklos teritorijoje vyko krata ir poėmis, ikiteisminio tyrimo kolegijos leidimą. Ikiteisminio tyrimo kolegija sprendžia, ar prašančiajai šaliai perduodami visi paimti objektai, ar jų dalis. Ji gali nurodyti grąžinti daiktus, kurie nėra tiesiogiai susiję su nusikalstama veika, kuria kaltinamas įtariamasis asmuo, ir, esant reikalui, priima sprendimus dėl trečiųjų asmenų, kurie turėjo tą daiktą, ar dėl kitų atitinkamą teisę turinčių asmenų prieštaravimų.“

6. Beniliukso sutarties 24 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta:

„Vis dėlto teisinės pagalbos prašymai, susiję su krata arba poėmiu, vykdomi tik esant nusikalstamoms veikoms, dėl kurių pagal šią sutartį galima taikyti ekstradiciją, ir laikantis 20 straipsnio 2 dalies nuostatų.“

B. *Belgijos teisė*

7. Belgijos mokesčių teisė nenumato absoliutaus draudimo naudoti neteisėtai surinktus įrodymus. Tačiau Kasacinis teismas suformulavo vadinamąją „Mokesčių Antigono“ jurisprudenciją. Pagal „Mokesčių Antigoną“ neteisėtai surinktų įrodymų negalima naudoti mokesčių bylose tik tada, jeigu atitinkami (rašytiniai) įrodymai buvo surinkti taikant būdą, kai jų naudojimas bet kokiomis aplinkybėmis turi būti laikomas neteisėtu, arba jeigu tokių įrodymų naudojimas pažeidžia apmokestinamojo asmens teisę į teisingą bylos nagrinėjimą. Tai turi nustatyti teismas, atlikdamas visapusišką vertinimą.

III. Faktinės aplinkybės ir pagrindinė byla

8. Kasatoriai yra kompiuterių ir kompiuterių priedų prekybos bei platinimo įmonių Belgijoje vadovai.

9. 1995 m. *Bijzondere Belastinginspectie* (specialioji mokesčių inspekcija) prieš kasatorių įmones pradėjo tyrimus dėl karuselinio sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje. Be to, 1996 m. pagal Belgijos specialiosios mokesčių inspekcijos pranešimą prieš jas pradėtas ir ikiteisminis tyrimas. Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą negalima vienareikšmiškai nuspręsti, ar šie tyrimai susiję su pridėtinės vertės mokesčio, ar su pajamų mokesčio slėpimu.

10. Vykstant ikiteisminiam tyrimui, Belgijos baudžiamojo persekiojimo institucijos pateikė Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei prašymą dėl teisinės pagalbos, kurį įgyvendinant, 1998 m. liepos 15 d. viename Liuksemburgo banke buvo atliktas dokumentų poėmis. Atliekant poėmį, kartu su Liuksemburgo ikiteisminio tyrimo teisėju dalyvavo ir teisėjas iš Belgijos.

11. Liuksemburgo valdžios institucijos perdavė Belgijos baudžiamojo persekiojimo institucijoms šitaip gautus dokumentus be Beniliukso sutarties 20 straipsnio 2 dalyje numatyto prašymo Liuksemburgo teismui išduoti leidimą, nors nėra aišku, ar jis apskritai būtų buvęs išduotas.

12. Belgijos baudžiamojo persekiojimo institucijos leido Belgijos mokesčių administratoriui susipažinti su baudžiamąja byla. Vadovaudamasis šitaip gauta informacija, Belgijos mokesčių administratorius 1999 m. ir 2000 m. išsiuntė kasatoriams pranešimus dėl fizinių asmenų mokesčių deklaracijos už 1997 ir 1998 mokestinius metus patikslinimo. Lėšas, kurios buvo pervestos į kasatorių sąskaitą Liuksemburge, institucijos apmokestino kaip bendrąjį pelną iš pramoninės ir komercinės veiklos.

13. Belgijos pirmosios instancijos finansų teismas, kuriam buvo pateikti skundai dėl minėtų pranešimų, atleido kasatorius nuo didžiosios dalies papildomo apmokestinimo fizinių asmenų pajamų mokesčiu.

14. Pagal kitos kasacinio proceso šalies pagrindinėje byloje pateiktą apeliacinį skundą apeliacinės instancijos teismas panaikino pirmosios instancijos teismo sprendimo dalį, kuria buvo sumažintas apmokestinimas fizinių asmenų pajamų mokesčiu. Jo vertinimu, nėra Belgijos „Mokesčių Antigone“ numatytų reikalavimų dėl draudimo naudoti įrodymus. Šį sprendimą kasatoriai apskundė, pateikdami kasacinį skundą Kasaciniam teismui.

IV. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą ir procesas Teisingumo Teisme

15. 2018 m. birželio 28 d. nutartimis Kasacinis teismas pateikė Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą dėl tokio klausimo:

„Ar Chartijos 47 straipsnį reikia aiškinti taip, kad, kalbant apie pridėtinės vertės mokestį, šis straipsnis jokiais aplinkybėmis neleidžia naudoti įrodymų, surinktų pažeidžiant Chartijos 7 straipsnyje garantuojamą teisę į tai, kad būtų gerbiamas privatus gyvenimas, o gal jis leidžia priimti (taikyti) nacionalinės teisės aktą, pagal kurį teismas, turintis nuspręsti, ar toks įrodymas gali būti naudojamas nustatant pridėtinės vertės mokestį, turi atlikti vertinimą, kaip nurodyta nutarties pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą 4 punkte (žr. šio sprendimo 7 punktą)?“

16. 2018 m. rugsėjo 6 d. Teisingumo Teismo pirmininkas nusprendė sujungti bylas C-469/18 ir C-470/18, kad būtų kartu vykdomos rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimtas bendras sprendimas.

17. Vykstant procesui dėl prejudicinio sprendimo priėmimo Teisingumo Teisme kasatoriai, Belgijos Karalystė, Italijos Respublika, Nyderlandų Karalystė ir Europos Komisija pateikė rašytines pastabas.

V. Prejudicinio klausimo priimtinumumas

18. Pirmiausia reikia išsiaiškinti, ar prejudicinis klausimas yra priimtinas. Kasacinis teismas aiškiai klausia, ar galima konkrečius įrodymus naudoti „nustatant pridėtinės vertės mokestį“. Tačiau pagrindinių bylų dalykas yra pranešimai apie mokėtiną pajamų mokestį, o ne pridėtinės vertės mokestį. Taigi šiuo atžvilgiu prejudicinis klausimas tikriausiai nėra susijęs su pagrindinės bylos dalyku, yra hipotetinio pobūdžio, todėl nepriimtinas⁴.

⁴ Žr. naujausią 2019 m. kovo 28 d. Sprendimą *Verlezza ir kt.* (C-487/17–C-489/17, EU:C:2019:270, 29 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

19. Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją vykdydamas SESV 267 straipsnyje numatytą bendradarbiavimą su nacionaliniais teismais Teisingumo Teismas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui turi pateikti atsakymą, naudingą priimant sprendimą pastarojo nagrinėjamoje byloje. Šiuo aspektu Teisingumo Teismui prireikus gali tekti performuluoti jam pateiktą klausimą⁵.

20. Negali būti, kad prejudiciniame klausime Kasacinis teismas turėjo omenyje įrodymų naudojimą nustatant pridėtinės vertės mokestį, nes prašyme priimti prejudicinį sprendimą kalbama ne apie pranešimus dėl mokėtino pridėtinės vertės mokesčio, o tik apie pranešimus dėl mokėtino pajamų mokesčio. Sąvoka „pridėtinės vertės mokesčio nustatymas“ atrodo kaip redagavimo klaida ir turėtų būti pakeičiama sąvoka „pajamų mokesčio nustatymas“.

21. Kasacinis teismas taip pat klausia dėl leistinumo naudoti įrodymus nustatant „pridėtinės vertės mokestį“. Sąsają tarp pajamų mokesčio nustatymo ir pridėtinės vertės mokesčio šiuo atveju galima matyti tik dėl to, kad įtarimas sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje paskatino atlikti mokestinius ir iktisminius tyrimus, per kuriuos buvo surinkti įrodymai ir jie buvo panaudoti nustatant pajamų mokestį.

22. Taigi Teisingumo Teismas gali performuluoti prejudicinį klausimą: ar Chartijos 47 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis jokiais aplinkybėmis neleidžia nustatant pajamų mokestį naudoti įrodymų, surinktų per iktisminį tyrimą, pradėtą dėl įtarimo sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje, pažeidžiant Chartijos 7 straipsnį, o gal šį straipsnį galima aiškinti taip, kad teismas, turintis nuspręsti, ar toks įrodymas gali būti naudojamas nustatant pajamų mokestį, kiekvienu konkrečiu atveju turi atlikti vertinimą?

23. Taip performuluotas prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

VI. Teisingumo Teismo jurisdikcija

24. Teisingumo Teismas aiškina Sąjungos teisę priimdamas prejudicinį sprendimą pagal SESV 267 straipsnio pirmos pastraipos a punktą. Tačiau šiuo atveju kyla klausimas, ar Chartija gali būti taikoma laiko (šio sprendimo 25 ir paskesni punktai) ir dalyko (šio sprendimo 30 ir paskesni punktai) požiūriu.

A. Chartijos taikymas laiko požiūriu

25. Pirmiausia reikia išsiaiškinti, ar 2009 m. gruodžio 1 d. įsigaliojusią Chartiją galima taikyti laiko požiūriu 1998 m. padarytam įtariamam procedūriniam pažeidimui.

26. Viena vertus, Teisingumo Teismas byloje *Sabou*, kuri taip pat priskiriama tiesioginių mokesčių sričiai, nusprendė, kad Chartija netaikoma, nes tarpusavio pagalba, dėl kurios atsirado ten minimas pranešimas apie papildomą apmokestinimą, kuris yra ginčo dalykas, pasibaigė iki Chartijos įsigaliojimo⁶.

27. Kita vertus, byloje *Åkerberg Fransson* taip pat buvo nagrinėjami sprendimai, priimti iki 2009 m. gruodžio 1 d. Tiesa, ten teisėjas baudžiamojoje byloje, priimdamas sprendimą, turėjo atsizvelgti į *non bis in idem* principą. Šis laikotarpis pateko į Chartijos taikymo laiko požiūriu sritį.

⁵ Naujausi sprendimai: 2008 m. kovo 11 d. Sprendimas *Jager* (C-420/06, EU:C:2008:152, 46 punktas), 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria* (C-157/10, EU:C:2011:813, 18 punktas) ir 2013 m. vasario 28 d. Sprendimas *Petersen ir Petersen* (C-544/11, EU:C:2013:124, 23 punktas).

⁶ 2013 m. spalio 22 d. Sprendimas *Sabou* (C-276/12, EU:C:2013:678, 25 punktas), vadovaujantis mano išvada minėtoje byloje (EU:C:2013:370, 34 punktas).

28. Panašios aplinkybės susiklostė ir šioje byloje. Net jeigu įrodymai surinkti 1998 m., įrodymų vertinimo klausimas nacionaliniam teismui iškilo sprendimo priėmimo metu, taigi – po Chartijos įsigaliojimo.

29. Informacija apie prašymą dėl tarpusavio pagalbos pateikiama ir galimas dalyvavimas rengiant šį prašymą užbaigiamas pasibaigus tarpusavio pagalbos procedūrai (kaip buvo, pavyzdžiui, 26 punkte nurodytoje byloje *Sabou*), o galimas draudimas rinkti įrodymus išlieka reikšmingas ir atliekant draudimo rinkti įrodymus vertinimą. Todėl šiuo atveju Chartija laiko požiūriu yra taikoma.

B. Chartijos taikymas dalyko požiūriu

30. Chartijos taikymo sritis apibrėžta jos 51 straipsnyje. Vadovaujantis šio straipsnio 1 dalies 1 sakiniu, Chartija taikoma valstybėms narėms tik tais atvejais, kai šios įgyvendina Sąjungos teisę.

31. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra konstatavęs, kad jis negali vertinti nacionalinės teisės nuostatos, vadovaudamasis Chartija, jeigu ši nuostata nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį⁷.

32. Keli byloje dalyvaujantys asmenys abejoja Teisingumo Teismo jurisdikcija, nes Chartija netaikoma. Tiek Belgija, tiek Komisija laikosi nuomonės, kad Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos, nes priimant sprendimus dėl mokėtino pajamų mokesčio nėra įgyvendinama Sąjungos teisė. Net ir Kasacinis teismas nurodo, jog ši byla „susijusi su pajamų mokesčiu, kurio Sąjungos teisė nereglamentuoja“⁸.

33. Nepaisant to, siekiant patvirtinti Chartijos taikymo sritį, šiuo atveju galima vertinti du aspektus: be tarpusavio pagalbos (šio sprendimo 34 ir paskesni punktai), ši byla visų pirma susijusi su pridėtinės vertės mokesčio suderinimu Sąjungos teisėje (šio sprendimo 38 ir paskesni punktai).

1. Ar įgyvendinama Sąjungos teisė teikiant tarpusavio pagalbą?

34. Pirmiausia būtų galima patvirtinti, kad, kaip numatyta Chartijos 51 straipsnio 1 dalyje, Sąjungos teisė yra įgyvendinama, jeigu įrodymai būtų surinkti teikiant tarpusavio pagalbą pagal Direktyvą 77/799 (toliau – Tarpusavio pagalbos direktyva)⁹.

35. Tarpusavio pagalbos direktyvoje reglamentuojamas tik administravimo institucijų bendradarbiavimas apmokestinimo srityje, o ne tarpusavio pagalba baudžiamosiose bylose, kaip yra, pavyzdžiui, Beniliukso sutartyje. Administravimo institucijų tarpusavio pagalba iš esmės apsiriboja valstybių narių bendradarbiavimu keičiantis informacija, o teikiant tarpusavio pagalbą baudžiamosiose bylose gali būti taikomos specialios tyrimo priemonės siekiant surinkti įrodymus.

⁷ 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 19 punktas), 2014 m. balandžio 30 d. Sprendimas *Pfleger ir kt.* (C-390/12, EU:C:2014:281, 33 punktas), 2014 m. kovo 27 d. Sprendimas *Torralbo Marcos* (C-265/13, EU:C:2014:187, 29 punktas), 2015 m. spalio 6 d. Sprendimas *Delvigne* (C-650/13, EU:C:2015:648, 26 punktas), 2016 m. birželio 30 d. Sprendimas *Toma ir Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci* (C-205/15, EU:C:2016:499, 23 punktas) ir 2016 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *Eurosaneamientos ir kt.* (C-532/15 ir C-538/15, EU:C:2016:932, 52 punktas).

⁸ Prašymo priimti prejudicinį sprendimą 11 punktas.

⁹ 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, 1977, p. 15; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 63), kuri buvo panaikinta 2011 m. vasario 15 d. Tarybos direktyva 2011/16/ES dėl administracinio bendradarbiavimo apmokestinimo srityje ir panaikinanti Direktyvą 77/799/EEB (OL L 64, 2011, p. 1); šiuo klausimu žr., pvz., šiuo metu nagrinėjamas bylas *État du Grand-duché de Luxembourg* (C-245/19) ir *État du Grand-duché de Luxembourg* (C-246/19).

36. Viena vertus, aptariamas banko dokumentų perdavimas apima daugiau nei paprastą pasikeitimą informacija teikiant tarpusavio pagalbą. Tiksliau sakant, įrodymai buvo surinkti dėl gauto teisinės pagalbos prašymo. Kita vertus, renkant įrodymus 1998 m., tarpusavio pagalba baudžiamosiose bylose dar nebuvo suderinta¹⁰.

37. Taigi šiuo atveju negalima manyti, kad suteikiant tarpusavio pagalbą buvo įgyvendinama Sąjungos teisė.

2. Ar nustatant pajamų mokesčių įgyvendinama Sąjungos teisė?

38. Taigi pajamų mokesčio nustatymą turėtų būti galima laikyti Sąjungos teisės įgyvendinimu. Iš esmės pajamų mokesčio nustatymo negalima laikyti Sąjungos teisės įgyvendinimu dėl to, kad šioje srityje trūksta Sąjungos teisės nuostatų.

39. Vadovaujantis SESV 115 straipsniu, pajamų (pelno) mokesčio teisė tik atskirais punktais reglamentuojama antrinės teisės aktuose (Patronuojančių ir dukterinių bendrovių direktyva¹¹, Jungimo direktyva¹², Palūkanų ir autorinių atlyginimų direktyva¹³, Direktyva, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimo praktika taisyklės¹⁴). Be to, vadovaujantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai¹⁵. Taigi fizinių asmenų mokamas mokeskis, su kuriuo susijusios pagrindinės bylos, yra tiesioginis pajamų mokeskis, priklausantis tik Belgijos kompetencijai.

40. Vis dėlto šioje byloje yra vienas ypatumas – nustatant pajamų mokesčių buvo panaudoti įrodymai, kuriuos Belgijos baudžiamojo persekiojimo institucijos surinko per ikiteisminį tyrimo, inicijuotą kilus įtarimui sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje.

a) Pridėtinės vertės mokesčio teisė kaip Sąjungos teisės įgyvendinimas

41. Jeigu pagrindinėse bylose ginčijami teisės aktai būtų susiję su pranešimais apie mokėtiną pridėtinės vertės mokesčių, būtų galima patvirtinti, kad yra įgyvendinama Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį. Kadangi, viena vertus, Teisingumo Teismas nusprendė, jog iš Direktyvos 2006/112 (toliau – PVM direktyva)¹⁶ 2 straipsnio, 250 straipsnio 1 dalies ir 273 straipsnio

10 Žr. dabar galiojančią 2014 m. balandžio 3 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvą 2014/41/ES dėl Europos tyrimo orderio baudžiamosiose bylose (OL L 130, 2014, p. 1).

11 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyva 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 345, 2011, p. 8).

12 2009 m. spalio 19 d. Tarybos direktyva 2009/133/EB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, daliniam skaidymui, turto perdavimui bei keitimuisi akcijomis, ir SE arba SCE registruotos buveinės perkėlimui iš vienos valstybės narės į kitą (OL L 310, 2009, p. 34).

13 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyva 2003/49/EB dėl bendros apmokestinimo sistemos, taikomos palūkanų ir autorinių atlyginimų mokėjimams tarp skirtingų valstybių narių asocijuotų bendrovių (OL L 157, 2003, p. 49; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 380).

14 2016 m. liepos 12 d. Tarybos direktyva (ES) 2016/1164, kuria nustatomos kovos su mokesčių vengimo praktika, tiesiogiai veikiančia vidaus rinkos veikimą, taisyklės (OL L 193, 2016, p. 1).

15 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimas *Manninen* (C-319/02, EU:C:2004:484, 19 punktą), 2007 m. spalio 25 d. Sprendimas *Porto Antico di Genova* (C-427/05, EU:C:2007:630, 10 punktą) ir naujausias 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimas *Cadeddu* (C-667/17, EU:C:2018:1036, 15 punktą).

16 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1); tačiau šioje byloje nagrinėjamos pridėtinės vertės mokesčio karuselės taikymo laikotarpiai dar galiojo 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23).

bei ESS 4 straipsnio 3 dalies išplaukia, kad valstybės narės privalo imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, būtinų viso mokėtino PVM surinkimui jos teritorijoje užtikrinti¹⁷. Taigi, pridėtinės vertės mokesčio išieškojimas po nustatyto piktnaudžiavimo atvejo laikytinas Sąjungos teisės įgyvendinimu, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį¹⁸.

42. Kita vertus, net jei Sąjungos teisėje nėra nei taisyklių dėl baudžiamosios teisės, nei administracinės teisės sankcijų, sankcijos, kuriomis užtikrinamas tikslus pridėtinės vertės mokesčio surinkimas ir pagal SESV 325 straipsnį užkertamas kelias sukčiavimui, „įgyvendina Sąjungos teisę“, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį¹⁹.

43. Iš Kasacinio teismo pateikto faktinių aplinkybių aprašymo neaišku, kokių pridėtinės vertės mokesčio teisėje numatytų priemonių ir kokių baudžiamosios teisės sankcijų ėmėsi Belgija dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje. Prašymų priimti prejudicinius sprendimus dalykas yra tik pajamų (pelno) mokesčio priemonės, t. y. pranešimai apie mokėtiną pajamų mokestį.

b) Ar renkant įrodymus per ikiteisminį tyrimą dėl įtarimo sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio srityje įgyvendinama Sąjungos teisė?

44. Tiesa, įrodymus, naudojamus nustatant pajamų mokestį, surinko ne pačios mokesčių administravimo institucijos atlikdamos savo pačių tyrimus. Priešingai, jie surinkti per ikiteisminį tyrimą, kuris buvo pradėtas pagal Belgijos specialiosios mokesčių inspekcijos pranešimą dėl karuselinio sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje. Toks įrodymų rinkimas vykstant ikiteisminiam tyrimui galėtų būti laikomas Sąjungos teisės įgyvendinimu, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį.

45. Baudžiamoji teisė yra pagrindinė nacionalinio suvereniteto sritis²⁰. Šioje srityje Sąjunga turi tik ribotą kompetenciją (SESV 83 straipsnis ir 325 straipsnio 4 dalis). Kitais atvejais valstybių narių materialinė baudžiamoji teisė ir baudžiamojo proceso teisė nebuvo suderinimo Sąjungos lygmeniu dalykas²¹. Dėl to su baudžiamąja teise susijusi kompetencija iš esmės pasilieka valstybėms narėms.

46. Tiesa, Teisingumo Teismas byloje *Åkerberg Fransson*, susijusioje su teisiniu baudžiamuoju procesu dėl nusikalstamų veikų pridėtinės vertės mokesčio srityje, yra nusprendęs, kad ne tik mokestinės sankcijos, bet ir baudžiamasis procesas dėl mokesčių slėpimo, susijusio su neteislingais duomenimis apie pridėtinės vertės mokestį, laikytinas Sąjungos teisės įgyvendinimu, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį²². Tai, kad nacionalinės teisės aktų nuostatos dėl sankcijų ir proceso (procedūrų) priimtose ne tam, kad į nacionalinę teisę būtų perkelta Pridėtinės vertės mokesčio direktyva, yra nereikšminga atsižvelgiant į išipareigojimus pagal Pridėtinės vertės mokesčio direktyvą (ESS 4 straipsnio 3 dalis ir SESV 325 straipsnis)²³.

17 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 25 punktas), 2018 m. kovo 20 d. Sprendimas *Menci* (C-524/15, EU:C:2018:197, 18 punktas) ir 2018 m. lapkričio 21 d. Sprendimas *Fontana* (C-648/16, EU:C:2018:932, 33 punktas).

18 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimas *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 67 punktas). Žr. generalinio advokato M. Bobek išvadą byloje *Ispas* (C-298/16, EU:C:2017:650, 52 punktas).

19 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 26 ir 27 punktai), 2017 m. balandžio 5 d. Sprendimas *Orsi ir Baldetti* (C-217/15 ir C-350/15, EU:C:2017:264, 16 punktas) ir 2018 m. kovo 20 d. Sprendimas *Menci* (C-524/15, EU:C:2018:197, 21 punktas).

20 Žr. generalinio advokato Y. Bot išvadą byloje *Ognyanov* (C-554/14, EU:C:2016:319, 121 punktas).

21 2014 m. gegužės 27 d. Sprendimas *Spasic* (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, 76 punktas).

22 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 27 punktas).

23 Žr. 2013 m. vasario 26 d. Sprendimą *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 28 punktas).

47. Dėl to Teisingumo Teismas suformulavo baudžiamojo persekiojimo už nusikaltimus pridėtinės vertės mokesčio srityje veiksmingumo principą²⁴. Pagal baudžiamojo persekiojimo už nusikaltimus pridėtinės vertės mokesčio srityje veiksmingumo principą valstybės narės privalo veiksmingai kovoti su Pridėtinės vertės mokesčio direktyvos pažeidimais.

48. Vis dėlto, Teisingumo Teismo teigimu²⁵, baudžiamojo persekiojimo už nusikaltimus pridėtinės vertės mokesčio srityje veiksmingumo principas pirmiausia turi būti taikomas ne tik baudžiamajame procese teisme, o jau ikiteisminio tyrimo etape nuo momento, „kai siūloma pateikti kaltinimus atitinkamam asmeniui“ arba „kai atitinkamam asmeniui pateikiami kaltinimai“.

49. Tačiau iš jurisprudencijos neaišku, apie kokį konkretų momentą čia kalbama. Viena vertus, atitinkamu momentu galėtų būti laikomas oficialus atsakingos institucijos pranešimas apie įtarimą (kaltinimą) padarius nusikalstamą veiką²⁶. Tačiau toks pranešimas apie pradėtą ikiteisminį tyrimą yra numatytas ne visose teisės sistemose. Jeigu ikiteisminis tyrimas nutraukiamas, tam tikromis aplinkybėmis įtariamasis gali apskritai nesužinoti, kad jo atžvilgiu buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas. Jeigu būtų orientuojamasi į tokį pranešimą, tuomet momento, nuo kurio taikoma Pagrindinių teisių chartija, nustatymas būtų ikiteisminio tyrimo institucijų rankose.

50. Šiuo atžvilgiu turi pakakti to, kad iš bylos medžiagos būtų aišku, jog buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas, siekiant patraukti baudžiamojon atsakomybėn dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje. Šį momentą galima patikimai nustatyti. Nuo šio momento institucija, atlikdama ikiteisminį tyrimą, taip pat privalo paisyti Sąjungos pagrindinių teisių.

51. Tiesa, šioje byloje neaišku, ar ikiteisminiai tyrimai buvo pradėti ir įrodymai buvo renkami, siekiant patraukti baudžiamojon atsakomybėn dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje ar siekiant patraukti baudžiamojon atsakomybėn už sukčiavimą pajamų mokesčio srityje. Iš esmės Kasacinis teismas turėtų išsiaiškinti šį neaiškumą pasibaigus procesui dėl prejudicinio sprendimo priėmimo.

52. Vis dėlto, kadangi šis klausimas yra reikšmingas jau priimant sprendimą dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtino, siūlau Teisingumo Teismui šiuo atžvilgiu vadovautis suformuota jurisprudencija, kad, esant abejonių, būtų laikoma, jog prejudicinis klausimas yra svarbus sprendimui priimti²⁷.

53. Iš Kasacinio teismo jo prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodytų faktinių aplinkybių šiaip ar taip aišku, kad pranešimams apie mokėtiną pajamų mokesčių buvo panaudoti įrodymai, kurie buvo surinkti per ikiteisminius tyrimus, pradėtus pagal mokesčių administratoriaus, pradėjusio tyrimus dėl karuselinio sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, pranešimą. Šiuo atžvilgiu toliau daroma prielaida, kad įrodymai buvo surinkti per ikiteisminį tyrimą, siekiant patraukti baudžiamojon atsakomybėn dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje.

c) Ar taip surinktus įrodymus naudojant pajamų mokesčiui nustatyti įgyvendinama Sąjungos teisė?

54. Atlikus ikiteisminius tyrimus, kaip ir mokesčių administravimo institucijoms atlikus tyrimus dėl karuselinio sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, prašymo priimti prejudicinį sprendimą nebuvo pateikta.

24 2019 m. sausio 17 d. Sprendimas *Dzivev ir kt.* (C-310/16, EU:C:2019:30, rezoliucinė dalis bei 39 ir 41 punktai).

25 2018 m. birželio 5 d. Sprendimas *Kolev ir kt.* (C-612/15, EU:C:2018:392, 71 punktas) ir 2019 m. sausio 17 d. Sprendimas *Dzivev ir kt.* (C-310/16, EU:C:2019:30, 33 punktas).

26 Dėl EŽTK 6 straipsnio 1 dalies žr. 2010 m. rugsėjo 10 d. EŽTT sprendimą *McFarlane / Airija* (CE:ECHR:2010:0910JUD003133306, 143 punktas).

27 Žr. 2009 m. vasario 12 d. Sprendimą *Klarenberg* (C-466/07, EU:C:2009:85, 27 punktas) ir 2015 m. spalio 6 d. Sprendimą *Capoda Import-Export* (C-354/14, EU:C:2015:658, 25 punktas).

55. Vis dėlto ar dabar, po Sprendimo *Åkerberg Fransson*, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos galima daryti išvadą, kad valstybė narė įgyvendina Sąjungos teisę, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį, taip pat ir tada, kai pranešimui apie mokėtiną pajamų mokesį panaudojami įrodymai, kurie buvo surinkti per prieš tai vykusį ikiteisminį tyrimą dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje?

56. Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją vartojant sąvoką „Sąjungos teisės įgyvendinimas“, kaip ji suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį, reikalaujama, kad tarp Sąjungos teisės akto ir ginčijamos nacionalinės priemonės būtų sąsaja, kuri išeitų už nagrinėjamų sričių panašumo arba vienos srities netiesioginio poveikio kitai ribų²⁸.

57. Vadovaujantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, siekiant nustatyti, ar valstybė narė įgyvendina Sąjungos teisę, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį, reikia, be kita ko, patikrinti, ar nagrinėjama nacionalinės teisės norma siekiama įgyvendinti Sąjungos teisės nuostatą, koks yra šio teisės normos pobūdis ir ar ja siekiama kitų tikslų nei tie, kurie numatyti Sąjungos teisėje, net jeigu ji gali daryti netiesioginį poveikį Sąjungos teisei, taip pat – ar yra konkreti Sąjungos teisės norma, kuri yra specialioji šių sričiai arba gali jai daryti poveikį²⁹.

58. Prielaidą, kad įgyvendinama Sąjungos teisė, patvirtina vien tai, kad galimas pažeidimas renkant įrodymus nepasikeičia dėl to, kam įrodymas galiausiai buvo panaudotas. Jeigu įrodymai buvo surinkti Sąjungos teisės taikymo srityje, tuomet būtų galima argumentuoti, jog tada Sąjungos teisė turi būti taikoma ir įrodymų naudojimui.

59. Sąjungos teisės įgyvendinimas renkant įrodymus tokiu atveju išsiplėstų į sritis, kuriose tie įrodymai naudojami, net jeigu šios sritys (šiuo atveju – pajamų mokesčio nustatymas) nepriklauso Sąjungos teisei. Toks aiškinimas būtų daug platesnis nei Sprendime *Åkerberg Fransson* suformuluotas termino „Sąjungos teisės taikymas“ aiškinimas. Ten buvo įrodinėjama vadovaujantis SESV 325 straipsniu ir sąsaja tarp baudžiamojo proceso dėl sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje ir veiksmingo pridėtinės vertės mokesčio surinkimo. Tokia argumentacija netaikoma, kai kalbama apie efektyvų pajamų mokesčio įgyvendinimą.

60. Tokiam išaiškinimui taip pat prieštarauja aplinkybė, kad tokiu atveju, kaip nagrinėjamas, tai, ar mokesčių administravimo arba baudžiamojo persekiojimo institucijos pradės tyrimą dėl pajamų mokesčio slėpimo arba sukčiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, priklauso nuo atsitiktinumo. Daugeliu atvejų sukčiavimas pridėtinės vertės mokesčio srityje (t. y. duomenų apie apmokestinamą apyvartą nepateikimas) yra susijęs su sukčiavimu pajamų mokesčio srityje (t. y. duomenų apie apmokestinamas pajamas nepateikimas).

61. Jeigu visos institucijų vėliau taikomos priemonės būtų laikomos Sąjungos teisės įgyvendinimu vadovaujantis vien tuo, ar ikiteisminis tyrimas buvo pradėtas dėl pajamų mokesčio slėpimo, ar dėl pridėtinės vertės mokesčio slėpimo, tai prieštarautų pirma minėtai Teisingumo Teismo jurisprudencijai³⁰.

28 2014 m. kovo 6 d. Sprendimas *Siragusa* (C-206/13, EU:C:2014:126, 24 punktas), 2014 m. liepos 10 d. Sprendimas *Julián Hernández ir kt.* (C-198/13, EU:C:2014:2055, 34 punktas) ir 2016 m. spalio 6 d. Sprendimas *Paoletti ir kt.* (C-218/15, EU:C:2016:748, 14 punktas); galiausiai žr. generalinio advokato H. Saugmandsgaard Øe išvadą byloje *Associação Sindical dos Juizes Portugueses* (C-64/16, EU:C:2017:395, 43 punktas, 36 išnaša) ir generalinio advokato M. Bobek išvadą byloje *Ispas* (C-298/16, EU:C:2017:650, 45 punktas); arba, kaip nurodė Federalinis Konstitucinis Teismas, reaguodamas į Sprendimą *Åkerberg Fransson*: „valstybių narių išpareigojimui pagal Pagrindinių teisių chartijoje įtvirtintas Europos Sąjungos pagrindines teises nepakanka bet kokios (nacionalinės) teisės normos sąsajos su vien abstrakčia Sąjungos teisės taikymo sritimi arba vien realiu poveikiu jai“, *BVerfG* (Federalinis Konstitucinis Teismas) 2013 m. balandžio 24 d. Sprendimas *Antiterrordatei* (1 BVR 1215/07, *BVerfGE* 133, 277, ECLI:DE:BVerfG:2013:rs20130424.1bvr121507, 91 punktas).

29 2014 m. kovo 6 d. Sprendimas *Siragusa* (C-206/13, EU:C:2014:126, 25 punktas), 2014 m. liepos 10 d. Sprendimas *Julián Hernández ir kt.* (C-198/13, EU:C:2014:2055, 37 punktas) ir galiausiai 2017 m. rugsėjo 7 d. Nutartis *Demarchi Gino ir Garavaldi* (C-177/17 ir C-178/17, EU:C:2017:656, 20 punktas).

30 2014 m. kovo 6 d. Sprendimas *Siragusa* (C-206/13, EU:C:2014:126, 24 punktas), 2014 m. liepos 10 d. Sprendimas *Julián Hernández ir kt.* (C-198/13, EU:C:2014:2055, 34 punktas) ir 2016 m. spalio 6 d. Sprendimas *Paoletti ir kt.* (C-218/15, EU:C:2016:748, 14 punktas).

62. Pirma, priimdamos sprendimus dėl mokėtino pajamų mokesčio, valstybės narės nesiekia įgyvendinti Sąjungos teisės. Pajamų (pelno) mokesčio teisė taip pat skirta ne tam, kad būtų įgyvendinamos Sąjungos teisės nuostatos, o, kaip jau minėta 38 ir 39 punktuose, priklauso valstybių narių kompetencijai.

63. Antra, pagal savo pobūdį nacionalinės teisės aktais dėl pajamų (pelno) mokesčio siekiama kitų tikslų, nei numatyti Sąjungos teisėje. Su Sąjungos nuosavais ištekliais susiję valstybių narių įsipareigojimai pagal SESV 325 straipsnį apima visas nacionalinės teisės dalis, kuriomis įgyvendinami šie įsipareigojimai³¹. Tačiau pajamų (pelno) mokesčiai yra ne Sąjungos, o valstybių narių ištekliai.

64. Trečia, nėra jokių konkrečių Sąjungos teisės aktų pajamų (pelno) mokesčio srityse, išskyrus šio sprendimo 39 punkte paminėtus antrinės teisės aktus. Nebūtų nei protingai numatoma, nei funkcinio požiūriu būtina, kad prielaidai, jog įgyvendinama Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį, pakaktų netiesioginio poveikio, kurį pridėtinės vertės mokesčio teisė gali daryti pajamų (pelno) mokesčio teisei.

65. Jeigu, siekiant pagrįsti Sąjungos teisės taikymo sritį, pakaktų bet kokio netiesioginio pridėtinės vertės mokesčio teisės poveikio pajamų (pelno) mokesčio teisei, tuomet būtų praktiškai neįmanoma nustatyti tų pavienių pajamų (pelno) mokesčio teisės sričių, kurios vertinamos tik pagal nacionalinę teisę. Ypač duomenų apie pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamą apyvartą nepateikimas paprastai yra netiesiogiai susijęs su duomenų apie pajamų mokesčio prasme svarbias pajamas nepateikimu. Šiuo požiūriu galiausiai būtų sunaikinta pagal esamą Sąjungos teisės išsivystymo lygį valstybėms narėms likusi kompetencija tiesioginių mokesčių srityje.

66. Dėl to Sąjungos teisė neįgyvendinama, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį, kai pranešimui apie mokėtiną pajamų mokestį naudojami įrodymai, surinkti per ikiteisminį tyrimą dėl su pridėtinės vertės mokesčiu susijusių nusikalstamų veikų.

67. Vis dėlto, kaip neseniai teisingai nurodė generalinis advokatas H. Saugmandsgaard Øe, tai nereiškia, kad esama sisteminių Sąjungos piliečių pagrindinių teisių apsaugos trūkumų. Dėl pajamų mokesčio nustatymo Sąjungos piliečiai ir toliau gali pasinaudoti nacionalinėmis teisių gynimo priemonėmis ir nacionalinėmis pagrindinėmis teisėmis, o išnaudoję šias priemones gali pateikti skundą EŽTT³².

3. Tarpinė išvada

68. Iš to, kas išdėstyta, galima daryti išvadą, kad dalyko požiūriu Chartija netaikoma. Todėl prašymas priimti prejudicinį sprendimą nepriklauso Teisingumo Teismo jurisdikcijai.

VII. Alternatyva: prejudicinio klausimo vertinimas iš esmės

69. Tuo atveju, jeigu Teisingumo Teismas vis dėlto nuspręstų, kad turi jurisdikciją, ir manytų, jog nustatant pajamų mokestį įgyvendinama Sąjungos teisė, Kasacinis teismas šioje byloje iš esmės nori žinoti, ar, vadovaujantis Chartijos 47 straipsnio nuostatomis, draudžiama naudoti neteisėtai surinktus įrodymus, ar nacionaliniam teismui vis dėlto leidžiama juos vertinti. Kasacinis teismas visų pirma prašo patikslinti atitinkamas Sprendimo *WebMindLicenses*³³ vietas.

31 Generalinio advokato M. Bobek išvada byloje *Ispas* (C-298/16, EU:C:2017:650, 26–65 punktai) ir byloje *Dzivev ir kt.* (C-310/16, EU:C:2018:623, 68 punktas).

32 Generalinio advokato H. Saugmandsgaard Øe išvada byloje *Europos Komisija / Vengrija* (Uzufukto teisė į žemės ūkio paskirties sklypus) (C-235/17, EU:C:2018:971, 109 punktas).

33 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimas *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 86–89 punktai).

70. Sprendimas *WebMindLicenses* buvo susijęs su reikalavimu, kad įrodymai, kuriais pagrįstas Sąjungos teisę įgyvendinantis sprendimas (toje byloje – pridėtinės vertės mokesčio nustatymas), būtų surinkti nepažeidžiant pagal Sąjungos teisę (visų pirma Chartiją) garantuojamų teisių³⁴.

71. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas konstatavo, kad šis reikalavimas yra įvykdytas, jeigu ieškinį dėl šio sprendimo nagrinėjantis teismas turi teisę patikrinti, ar įrodymai, kuriais pagrįstas šis sprendimas, buvo surinkti laikantis pagal Sąjungos teisę garantuojamų teisių³⁵.

72. Taigi Sprendime *WebMindLicenses* Teisingumo Teismas išsakė nuomonę tik apie tai, kad nacionalinis teismas turi patikrinti tokio įrodymų rinkimo teisėtumą. Tačiau, priešingai, nei teigia kasatoriai, lieka neaišku, ar pažeidimas renkant įrodymus automatiškai lemia draudimą juos naudoti, ar nacionalinis teismas vis dėlto turi teisę juos vertinti.

73. Šiuo atžvilgiu pirmiausia reikia atkreipti dėmesį, kad Sąjungos teisė nenumato jokių taisyklių dėl įrodymų rinkimo ir vertinimo baudžiamajame procese pridėtinės vertės mokesčio srityje, taigi už tai iš esmės yra atsakingos valstybės narės³⁶. Dėl to baudžiamieji procesai dėl pridėtinės vertės mokesčio srityje padarytų pažeidimų patenka į valstybių narių procedūrinę ir institucinę autonomiją. Tai juo labiau taikoma įrodymų naudojimui nustatant pajamų (pelno) mokesčių, jeigu jie buvo surinkti atliekant ikiteisminį tyrimą dėl su pridėtinės vertės mokesčiu susijusių nusikalstamų veikų.

74. Vis dėlto tuomet, kai įgyvendinama Sąjungos teisė, šią autonomiją riboja pagrindinės teisės ir proporcingumo principas, taip pat lygiavertiškumo ir veiksmingumo principai³⁷.

75. Atsižvelgiant į tai, nėra nieko, kas leistų teigti, kad, preziumuojant, jog taikomas draudimas naudoti įrodymus, lygiavertiškumo ir veiksmingumo principai neleidžia nacionaliniam teismui atlikti vertinimo.

76. Taip pat nėra akivaizdaus pagrindinių teisių pažeidimo. Chartijos 47 straipsnis savaime nelemia draudimo naudoti įrodymus.

77. Dar iki Chartijos įsigaliojimo ir vadovaudamasis Europos Žmogaus Teisių Teismo praktika³⁸ Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad neteisėtai gauto įrodymo priimtumo (leistinumo) negalima atmesti iš principo ir abstrakčiai – nacionalinis teismas turi įvertinti surinktus įrodymus³⁹.

78. Į pagrindines teises geriausiai atsižvelgiama kiekvienu konkrečiu atveju įvertinant intervencijos proporcingumą, kaip tai daroma nacionaliniam teismui atliekant vertinimą (pavyzdžiui, pagal Belgijos „Mokesčių Antigoną“). Vienoje byloje dėl sąrašo su asmens duomenimis sudarymo mokesčių rinkimo tikslais Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad nacionaliniai teismai turi kiekvienu konkrečiu atveju patikrinti, ar teisėto intereso dėl atitinkamo sąrašo galimo konfidencialumo aspektai yra svarbesni nei intereso apsaugoti asmens teises⁴⁰.

79. Tokiu atveju, koks yra šis, nacionalinis teismas, vertindamas konkretų atvejį, turės ypač atsižvelgti į tai, kokia teisės norma buvo pažeista ir koks yra pažeidimo pobūdis. Tam reikės įvertinti tą faktą, kad teisėjui iš Liuksemburgo atliekant įrodymų poėmį dalyvavo teisėjas iš Belgijos, taigi galimai yra „tik“ Beniliukso sutarties pažeidimas, kuris savaime nereiškia Chartijos 7 straipsnio pažeidimo.

34 Žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimą *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 87 punktą).

35 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimas *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 88 punktą).

36 Žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimą *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 65 punktą), 2018 m. gegužės 2 d. Sprendimą *Scialdone* (C-574/15, EU:C:2018:295, 25 punktą) ir 2019 m. sausio 17 d. Sprendimą *Dzivev ir kt.* (C-310/16, EU:C:2019:30, 24 punktą).

37 Šiuo klausimu žr. 2018 m. gegužės 2 d. Sprendimą *Scialdone* (C-574/15, EU:C:2018:295, 29 punktą) ir 2019 m. sausio 17 d. Sprendimą *Dzivev ir kt.* (C-310/16, EU:C:2019:30, 30 punktą).

38 1997 m. kovo 18 d. EŽTT sprendimas *Mantovanelli prieš Prancūziją* (ECLI:CE:ECHR:1997:0318JUD002149793, 33 ir 34 punktai) ir 1999 m. kovo 25 d. EŽTT sprendimas *Pélissier ir Sassi prieš Prancūziją* (ECLI:CE:ECHR:1999:0325JUD002544494, 45 punktą).

39 Žr. 2003 m. balandžio 10 d. Sprendimą *Steffensen* (C-276/01, EU:C:2003:228, 75 punktą).

40 2017 m. rugsėjo 27 d. Sprendimas *Puškár* (C-73/16, EU:C:2017:725, 97 punktą).

80. Galiausiai Chartijos 47 straipsnis nedraudžia nacionalinės teisės akto, kuriame numatyta, jog nacionalinis teismas, turintis nuspręsti, ar įrodymai, surinkti pažeidžiant Sąjungos teisę per ikiteisminį tyrimą dėl su pridėtinės vertės mokesčiu susijusių nusikalstamų veikų, gali būti naudojami nustatant pajamų mokestį, turi atlikti vertinimą, per kurį visų pirma turi atsižvelgti į pažeidimo pobūdį.

VIII. Išvada

81. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui vis dėlto pripažinti, kad atsakymas į Belgijos kasacinio teismo klausimą nepriklauso jo jurisdikcijai.