



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. spalio 24 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Fizinių asmenų pajamų mokestis –
Prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepriimtumas“

Sujungtose bylose C-469/18 ir C-470/18

dėl *Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas, Belgija) 2018 m. birželio 28 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2018 m. liepos 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų dviejų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

IN (C-469/18),

JM (C-470/18)

prieš

Belgische Staat

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, teisėjai I. Jarukaitis (pranešėjas), E. Juhász, M. Ilešič ir C. Lycourgos,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- IN ir JM, atstovaujамų *advocaat* J. Verbist,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Halleux, P. Cottin ir C. Pochet, padedamų *advocaat* W. van Eeckhoutte,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. K. Bulterman ir J. Hoogveld,
- Europos Komisijos, atstovaujamos H. Krämer ir W. Roels,

* Proceso kalba: nyderlandų.

susipažinęs su 2019 m. liepos 11 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą pateikti dėl Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 47 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šie prašymai pateikti nagrinėjant IN (byla C-469/18) ir JM (byla C-470/18) ginčus su *Belgische Staat* (Belgijos valstybė) dėl Belgijos mokesčių administratoriaus pranešimų apie mokėtiną mokestį už 1997 ir 1998 mokestinius metus, kuriais ištaisomos jų fizinių asmenų pajamų mokesčio deklaracijos.

Tarptautinė teisė

- 3 1962 m. birželio 27 d. Briuselyje pasirašytos Belgijos Karalystės, Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Nyderlandų Karalystės sutarties dėl ekstradicijos ir tarpusavio pagalbos baudžiamosiose bylose 20 straipsnyje numatyta:

„1. Prašančiosios šalies prašymu prašomoji šalis areštuoja, 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 teismo, kurio veiklos teritorijoje vyko krata ir poėmis, ikiteisminio tyrimo kolegijos, kuri sprendžia, ar prašančiajai šaliai perduodami visi paimti objektai, ar jų dalis, leidimą. 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.

<...>“

Pagrindinės bylos ir prejudicinis klausimas

- 4 Dviejų pagrindinių bylų faktinės aplinkybės yra *mutatis mutandis* vienodos bylose C-469/18 ir C-470/18. Jas galima apibendrinti taip, kaip nurodyta toliau.
- 5 Ieškovai pagrindinėje byloje yra kompiuterių ir kompiuterių dalių prekybos bei platinimo įmonių vadovai. Gavus Belgijos mokesčių administratoriaus, kuris 1995 m. atliko su karuseline sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčiu (PVM) susijusius patikrinimus, skundą, 1996 m. šioms įmonėms buvo pradėtas baudžiamasis tyrimas.
- 6 Atliekant ikiteisminį tyrimą Liuksemburge buvo vykdoma pavedimo procedūra, per kurią vieno Liuksemburgo banko vadovas per apklausą, atliktą Liuksemburgo ikiteisminio tyrimo teisėjo, dalyvaujant tokiam pačiam teisėjui iš Belgijos, perdavė banko dokumentus, susijusius su ieškovais pagrindinėje byloje. Vis dėlto šis perdavimas vyko be teismo, kurio veiklos teritorijoje atlikta krata ir poėmis, ikiteisminio tyrimo kolegijos, t. y. be *chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de*

Luxembourg (Liuksemburgo apylinkės teismo ikiteisminio tyrimo kolegija), leidimo, kurio reikalaujama pagal Belgijos Karalystės, Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Nyderlandų Karalystės sutarties dėl ekstradicijos ir tarpusavio pagalbos baudžiamosiose bylose 20 straipsnį.

- 7 Gavęs leidimą susipažinti su baudžiamąja byla ir pasidaryti jos kopijas, Belgijos mokesčių administratorius pateikė pranešimus apie mokėtiną mokestį; juose ištaisytos ieškovų pagrindinėje byloje fizinių asmenų pajamų mokesčio deklaracijos ir nurodyta sumokėti mokestį už gamybos ir prekybos įmonių pelną, lygų 536 738,94 EUR už 1997 mokesčius metus ir 576 717,62 EUR už 1998 mokesčius metus; šios sumos buvo pervestos į Liuksemburgo sąskaitą.
- 8 Kadangi ieškovų pagrindinėje byloje skundai dėl pranešimų apie mokėtiną mokestį buvo atmesti, jie pareiškė ieškinius, siekdami, kad būtų atleisti nuo mokesčių, ir nurodė, kad banko dokumentai buvo gauti neteisėtai, todėl jais negalėjo būti pagrįstas sprendimas dėl apmokestinimo. Šie ieškiniai buvo patenkinti pirmosios instancijos teismo sprendimu, kuris buvo panaikintas apeliacinėje instancijoje. Tuomet ieškovai pagrindinėse bylose pateikė kasacinius skundus.
- 9 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme *Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas, Belgija) ieškovai pagrindinėje byloje, be kita ko, tvirtina, kad iš 1950 m. lapkričio 4 d. Romoje pasirašytos Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių konvencijos (toliau – EŽTK) 8 straipsnio ir Chartijos 7 straipsnio matyti, jog fizinių asmenų banko duomenų perdavimas galimas, tik jei laikomasi šiuo tikslu numatytų teisinių procedūrų. Šiuo atveju taip nebuvo, todėl pažeista jų pagrindinė teisė į privataus gyvenimo gerbimą. Tokių įrodymų gavimas pažeidžiant šią teisę prieštarauja tam, ko galėtų būti tikimasi iš valdžios institucijos, veikiančios pagal gero administravimo principus, todėl šių įrodymų naudojimas bet kuriuo atveju turėtų būti laikomas neleistinu.
- 10 Šiuo klausimu ieškovai pagrindinėje byloje remiasi 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimu *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) ir teigia, kad jei renkant pajamų mokestį pagal Belgijos teisę būtų leidžiama naudoti įrodymus, gautus pažeidžiant pagrindinę teisę, tai lemtų skirtingą požiūrį (kuris nepateisinamas pagal Belgijos Konstitucijoje užtikrinamus lygybės ir nediskriminavimo principus) į mokesčių mokėtoją, iš kurio renkamas pajamų mokestis, palyginti su mokesčio mokėtoju, iš kurio renkamas PVM.
- 11 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, pirma, kad Belgijos mokesčių teisės aktuose nėra bendros nuostatos, pagal kurią būtų draudžiama naudoti neteisėtai gautus įrodymus, siekiant nustatyti mokestinę skolą ir prireikus ją padidinti arba skirti baudą. Tai, kad administratorius naudoja tokius įrodymus, turi būti vertinama atsižvelgiant į gero administravimo ir teisės į teisingą bylos nagrinėjimą principus. Išskyrus atvejus, kai teisės aktų leidėjas numato specialias sankcijas šiuo klausimu, šių įrodymų naudojimui mokesčių bylose gali būti prieštaraujama tik tuo atveju, jeigu jie būtų gauti viršijant tai, ko būtų galima tikėtis iš institucijos, veikiančios pagal gero administravimo principą, ir šis naudojimas turėtų būti bet kokiomis aplinkybėmis laikomas neleistinu arba keltų grėsmę apmokestinamojo asmens teisei į teisingą bylos nagrinėjimą. Atlikdamas šį vertinimą teismas, be kita ko, galėtų atsižvelgti į vieną ar kelis nurodytus aspektus: visiškai formalų pažeidimo pobūdį, jo poveikį teisei arba laisvei, kurias gina pažeista norma, tai, ar institucija padarė pažeidimą tyčia, ir tai, kad mokesčių mokėtojo pažeidimo sunkumas gerokai viršija institucijos padarytą pažeidimą.
- 12 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimą *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) ir pažymi, kad Teisingumo Teismas nusprendė, jog PVM rinkimo srityje įrodymus, kurie buvo surinkti pažeidžiant pagrindinę teisę, reikia atmesti. Vis dėlto iš Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudencijos matyti, kad naudojant įrodymą, kuris buvo gautas pažeidžiant EŽTK 8 straipsnį, nebūtinai pažeidžiama teisė į teisingą bylos nagrinėjimą, įtvirtinta EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje, ir kad pagal EŽTK 13 straipsnį nereikalaujama, kad toks įrodymas būtų atmetas.

- 13 Atsižvelgdamas į šią Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudenciją prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, jog būtina, kad Teisingumo Teismas iš naujo išnagrinėtų klausimą, ar PVM srityje Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį bet kuriomis aplinkybėmis draudžiama naudotis įrodymais, gautais pažeidžiant Chartijos 7 straipsnyje įtvirtintą teisę į privataus gyvenimo gerbimą, ar taip, kad pagal jį nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias teismas, turintis įvertinti, ar toks įrodymas gali būti naudojamas PVM surinkimui pagrįsti, turi atlikti tokį tyrimą, kaip nurodyta anksčiau.
- 14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad nors pagrindinės bylos susijusios su pajamų mokesčiu, todėl tai nėra su Sąjungos teise susijusi sritis, atsakymas į visose sujungtose bylose pateiktą klausimą yra būtinas, kad būtų galima įvertinti ieškovų pagrindinėje byloje nurodytą skirtingą požiūrį į mokesčių mokėtoją, iš kurio renkamas fizinių asmenų pajamų mokestis, palyginti su mokesčių mokėtoju, iš kurio renkamas PVM.
- 15 Šiomis aplinkybėmis *Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas) nusprendė sustabdyti bylą C-469/18 ir C-470/18 nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui prejudicinį klausimą, vienodai suformuluotą abiejose bylose:

„Ar [Chartijos] 47 straipsnis aiškintinas taip, kad, kalbant apie pridėtinės vertės mokestį, šis straipsnis jokiais aplinkybėmis neleidžia naudoti įrodymų, surinktų pažeidžiant Chartijos 7 straipsniu garantuojamą teisę į privataus gyvenimo gerbimą, o gal jis leidžia priimti (taikyti) nacionalinės teisės aktą, pagal kurį teismas, turintis nuspręsti, ar toks įrodymas gali būti naudojamas PVM rinkimui pagrįsti, turi atlikti vertinimą, kaip nurodyta [prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuose]?“

Procesas Teisingumo Teisme

- 16 2018 m. rugsėjo 6 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-469/18 ir C-470/18 buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis ir priimtas sprendimas.

Dėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą priimtinumą

- 17 Kaip pažymi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pagrindinėse bylose nagrinėjama situacija, susijusi su fizinių asmenų pajamų mokesčio deklaracijų ištaisymu, nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį.
- 18 Reikia pažymėti, kad tai, jog pagrindinėse bylose įrodymai buvo surinkti nagrinėjant baudžiamąją bylą, pradėtą gavus Belgijos mokesčių administratoriaus, kuris tyrė sukčiavimą PVM srityje, skundą, savaime nereiškia, kaip savo išvados 66 punkte pažymėjo generalinė advokatė, kad jų naudojimas siekiant ištaisyti fizinių asmenų pajamų mokesčio deklaracijas yra Sąjungos teisės įgyvendinimas, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį. Iš tiesų toks naudojimas neturi su Sąjungos teise sąsajos, išinančios už sričių panašumo, kuris galėtų būti valstybėje narėje tarp taisyklių, susijusių su PVM rinkimu, ir taisyklių, susijusių su fizinių asmenų pajamų mokesčiu, arba vienos iš jų netiesioginio poveikio kitai ribų (šiuo klausimu žr. 2014 m. liepos 10 d. Sprendimo *Julián Hernández ir kt.*, C-198/13, EU:C:2014:2055, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 19 Taigi šioje byloje Teisingumo Teismas, atsižvelgdamas į Chartiją, negali vertinti nacionalinės teisės aktu ar jurisprudencijos, kurie taikomi įrodymų, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, gautų neteisėtai per fizinių asmenų pajamų mokesčio rinkimo procedūrą, vykdytą dėl ieškovų pagrindinėje byloje, naudojimui.

- 20 Vis dėlto, nors pagrindinės bylos susijusios su fizinių asmenų pajamų mokesčiu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kurio klausimai kiekvienoje iš bylų aiškiai susiję su Chartijos 47 straipsnio išaiškinimu, iš tikrųjų siekia nustatyti, kiek Sąjungos teisė leidžia naudoti neteisėtai gautus įrodymus PVM surinkimo tikslais. Jo nuomone, šiuo klausimu gali skirtis 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendime *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) Teisingumo Teismo pasirinktas sprendimas ir Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudencija. Atsakymas į pateiktą klausimą jam yra būtinas, kad būtų galima įvertinti ieškovų pagrindinėje byloje nurodytą skirtingą požiūrį į mokesčių mokėtoją, iš kurio, kaip šiuo atveju, renkamas fizinių asmenų pajamų mokestis, palyginti su mokesčių mokėtoju, iš kurio renkamas PVM.
- 21 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra pripažinęs priimtinais prašymus priimti prejudicinį sprendimą, pateiktus dėl Sąjungos teisės nuostatų, esant tokioms situacijoms, kai pagrindinės bylos aplinkybės nepatenka į šios teisės taikymo sritį, tačiau kai šios nuostatos tapo taikytinos dėl to, kad nacionalinėje teisėje buvo nuoroda į šių nuostatų turinį (šiuo klausimu žr. 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Nolan*, C-583/10, EU:C:2012:638, 45 punktą ir 2016 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Ullens de Schooten*, C-268/15, EU:C:2016:874, 53 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 22 Iš tiesų, kai nacionalinės teisės aktuose dėl išimtinai vidaus situacijų pasirenkami tokie patys sprendimai, kokie numatyti Sąjungos teisėje, kad, be kita ko, neatsirastų savo piliečių diskriminacijos arba galimų konkurencijos iškreipimų galimybė, taip pat, kad būtų užtikrinta vienoda procedūra esant panašioms situacijoms ir išvengta būsimų Sąjungos teisės nuostatų ar sąvokų aiškinimo skirtumų, egzistuoja tam tikras Sąjungos interesas aiškinti jas vienodai, neatsižvelgiant į jų taikymo sąlygas (šiuo klausimu žr. 1990 m. spalio 18 d. Sprendimo *Dzodzi*, C-297/88 ir C-197/89, EU:C:1990:360, 37 punktą; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 32 punktą ir 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Nolan*, C-583/10, EU:C:2012:638, 46 punktą).
- 23 Taigi, Teisingumo Teismo atliekamas Sąjungos teisės nuostatų aiškinimas, esant į šios teisės taikymo sritį nepatenkančioms situacijoms, yra pateisinamas, jei šios nuostatos tokioms situacijoms tapo taikytinos pagal nacionalinę teisę tiesiogiai ir besąlygiškai, siekiant užtikrinti vienodą šių situacijų ir į minėtų nuostatų taikymo sritį patenkančių situacijų vertinimą (2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Nolan*, C-583/10, EU:C:2012:638, 47 punktą ir 2018 m. lapkričio 7 d. Sprendimo *C ir A*, C-257/17, EU:C:2018:876, 33 punktą).
- 24 Susiklosčius situacijai, kuri nagrinėjama pagrindinėse bylose ir kuri nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, prašymą priimt prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nurodyti Teisingumo Teismui, kaip to reikalaujama pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 94 straipsnį, kokia yra jo nagrinėjamo ginčo ir Sąjungos teisės nuostatų sąsaja, dėl kurios prašomas prejudicinis išaiškinimas tampa būtinas šiai bylai išspręsti (šiuo klausimu žr. 2016 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Ullens de Schooten*, C-268/15, EU:C:2016:874, 55 punktą ir 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Fremoluc*, C-343/17, EU:C:2018:754, 22 punktą).
- 25 Taigi, kadangi Sąjungos teisėje nenumatyta taisyklių, susijusių su įrodymų PVM sukčiavimo srityje rinkimu, ir nustatyti tokias taisykles laikydamosi Sąjungos teisės veiksmingumo principo ir šia teise užtikrinamų teisių turi valstybės narės (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 65–68 punktus ir 2019 m. sausio 17 d. Sprendimo *Dzivev ir kt.*, C-310/16, EU:C:2019:30, 24 punktą), nuoroda nacionalinėje teisėje į Sąjungos teisės nuostatas šioje srityje yra sunkiai įsivaizduojama. Bet kuriuo atveju iš sprendimų dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, kad Belgijos teisėje tokia nuoroda būtų daroma.
- 26 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad šie prašymai priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtini.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 27 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

2018 m. birželio 28 d. sprendimais *Hof van Cassatie* (Kasacinis teismas, Belgija) pateikti prašymai priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtini.

Parašai.