



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

24 oktober 2019*

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de inkomsten van natuurlijke personen – Niet-ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing”

In de gevoegde zaken C-469/18 en C-470/18,

betreffende twee verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Hof van Cassatie (België) bij beslissingen van 28 juni 2018, ingekomen bij het Hof op 19 juli 2018, in de procedures

IN (C-469/18),

JM (C-470/18)

tegen

Belgische Staat,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: E. Regan, kamerpresident, I. Jarukaitis (rapporteur), E. Juhász, M. Ilešič en C. Lycourgos, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- IN en JM, vertegenwoordigd door J. Verbist, advocaat,
- de Belgische regering, vertegenwoordigd door J.-C. Halleux, P. Cottin en C. Pochet als gemachtigden, bijgestaan door W. van Eeckhoutte, advocaat,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door P. Gentili, avvocato dello Stato,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. K. Bulterman en J. Hoogveld als gemachtigden,

* Procestaal: Nederlands.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door H. Krämer en W. Roels als gemachtigden,
gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 juli 2019,
het navolgende

Arrest

- 1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de uitlegging van artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”).
- 2 Deze verzoeken zijn ingediend in het kader van gedingen tussen IN (zaak C-469/18) en JM (zaak C-470/18) enerzijds en de Belgische Staat anderzijds over de belastingaanslagen van de Belgische belastingdienst voor de belastingjaren 1997 en 1998, waarbij hun belastingaangiften voor de personenbelasting werden gecorrigeerd.

Internationaal recht

- 3 Artikel 20 van het op 27 juni 1962 te Brussel ondertekende Verdrag aangaande de uitlevering en de rechtshulp in strafzaken tussen het Koninkrijk België, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden bepaalt:

„1. Op verzoek van de verzoekende partij zal de aangezochte partij, voor zover zulks krachtens haar wetgeving is toegestaan, de voorwerpen in beslag nemen:

- a) die kunnen dienen als stukken van overtuiging;
- b) die afkomstig zijn van het strafbare feit en hetzij vóór, hetzij na de overlevering van de aangehouden persoon worden gevonden;

en deze overdragen.

2. De overdracht is onderworpen aan de goedkeuring van de raadkamer van de rechtbank van de plaats waar de huiszoeking en inbeslagneming hebben plaatsgevonden. De raadkamer beslist of de in beslag genomen voorwerpen geheel of gedeeltelijk aan de verzoekende partij worden overgedragen. Zij kan de teruggave bevelen van voorwerpen die niet rechtstreeks betrekking hebben op het feit dat de verdachte wordt te laste gelegd, en beslist in voorkomend geval op bezwaren van derden, die houder waren van het voorwerp, of van andere rechthebbenden.

[...]”

Hoofdgedingen en prejudiciële vragen

- 4 De feiten van de twee hoofdgedingen zijn mutatis mutandis dezelfde in de zaken C-469/18 en C-470/18. Zij kunnen als volgt worden samengevat.
- 5 Verzoekers in de hoofdgedingen zijn gedelegeerd bestuurder van ondernemingen die computers en computeronderdelen verhandelen en distribueren. Tegen deze ondernemingen liep in 1996 een strafrechtelijk onderzoek dat werd ingesteld naar aanleiding van een klacht van de Belgische belastingdienst, die in 1995 was gestart met een onderzoek naar carrouselfraude in verband met de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

- 6 In het kader van het strafrechtelijk onderzoek is in Luxemburg een rogatoire commissie uitgevoerd. Tijdens deze rogatoire commissie heeft de directeur van een Luxemburgse bank bij zijn verhoor door een Luxemburgse onderzoeksrechter, in het bijzijn van diens Belgische ambtsgenoot, bancaire documenten overhandigd die betrekking hadden op verzoekers in de hoofdgedingen. Deze documenten zijn evenwel overgedragen zonder dat de raadkamer van de rechtbank van de plaats waar de huiszoeking en inbeslagneming hebben plaatsgevonden – te weten de raadkamer van de tribunal d'arrondissement de Luxembourg (rechter in eerste aanleg Luxemburg, Luxemburg) – om goedkeuring was verzocht, hetgeen vereist is krachtens artikel 20 van het Verdrag aangaande de uitlevering en de rechtshulp in strafzaken tussen het Koninkrijk België, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden.
- 7 Na toestemming te hebben verkregen om inzage te nemen van het strafdossier en daarvan afschrift te nemen, heeft de Belgische belastingdienst verzoekers in de hoofdgedingen berichten van wijziging van hun aangiften in de personenbelasting doen toekomen. Daarbij werd hun gelast om belasting te betalen over winst uit nijverheids- en handelsondernemingen ten belope van 536 738,94 EUR voor het aanslagjaar 1997 en 576 717,62 EUR voor het aanslagjaar 1998. Deze bedragen waren op een Luxemburgse rekening gestort.
- 8 Nadat hun bezwaarschriften tegen deze belastingaanslagen waren afgewezen, hebben verzoekers in de hoofdgedingen beroepen ingesteld die ertoe strekten ontheffing van de hun opgelegde belastingen te verkrijgen. Daarbij voerden zij aan dat de bancaire documenten onrechtmatig waren verkregen en daarom niet ten grondslag konden worden gelegd aan een fiscale beslissing. Die beroepen zijn toegewezen bij vonnis van de rechtbank van eerste aanleg, dat in hoger beroep is tenietgedaan. Vervolgens hebben verzoekers in de hoofdgedingen cassatieberoep ingesteld.
- 9 Voor de verwijzende rechter, het Hof van Cassatie (België), voeren verzoekers in de hoofdgedingen onder meer aan dat uit artikel 8 van het op 4 november 1950 te Rome ondertekende Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: „EVRM”) en uit artikel 7 van het Handvest volgt dat bancaire documenten van natuurlijke personen enkel kunnen worden overgedragen indien de daartoe vastgestelde wettelijke procedures worden gevolgd. Volgens hen was dit in casu evenwel niet het geval, zodat inbreuk werd gemaakt op hun grondrecht op eerbiediging van het privéleven. Wanneer dit recht wordt geschonden bij het verkrijgen van dergelijke bewijselementen, druist deze verkrijging in tegen wat van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, zodat het gebruik van die bewijselementen onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht.
- 10 In dit verband beroepen verzoekers in de hoofdgedingen zich op het arrest van 17 december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), waarbij zij aanvoeren dat indien, in het kader van de heffing van de inkomstenbelastingen, naar Belgisch recht werd aanvaard dat met schending van een grondrecht verkregen bewijzen kunnen worden gebruikt, er sprake zou zijn van een uit het oogpunt van het door de Belgische grondwet gewaarborgde gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel niet te rechtvaardigen verschil in behandeling tussen enerzijds een belastingplichtige die het voorwerp is van een heffing in de inkomstenbelastingen en anderzijds een belastingplichtige die het voorwerp is van een btw-heffing.
- 11 De verwijzende rechter zet om te beginnen uiteen dat de Belgische fiscale regelgeving geen algemene bepaling bevat op grond waarvan het verboden is onrechtmatig verkregen bewijs te gebruiken om een belastingschuld vast te stellen en om, zo daartoe gronden aanwezig zijn, een verhoging of een boete op te leggen. Het gebruik door het bestuur van dergelijk bewijs dient te worden getoetst aan de beginselen van behoorlijk bestuur en aan het recht op een eerlijk proces. Behoudens wanneer de wetgever ter zake in bijzondere sancties voorziet, kan het gebruik van dit bewijs in fiscale zaken enkel worden geweerd indien dat bewijs is verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat dit gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht, of indien dat gebruik het recht van de belastingplichtige op een eerlijk proces in

het gedrang brengt. Bij deze afweging kan de rechter onder meer rekening houden met één of meer van de volgende aspecten: de louter formele aard van de onregelmatigheid, de weerslag ervan op het recht of de vrijheid die door de geschonden norm wordt beschermd, het al dan niet opzettelijke karakter van de door de overheid begane onrechtmatigheid en de omstandigheid dat de ernst van de inbreuk veruit de begane onrechtmatigheid overstijgt.

- 12 Daarnaast vermeldt de verwijzende rechter het arrest van 17 december 2015, *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832). Hij merkt op dat het Hof in dat arrest heeft geoordeeld dat met schending van een grondrecht verkregen bewijzen moeten worden geweerd in het kader van een btw-heffing. Daarentegen volgt uit de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens dat het gebruik van bewijs dat is verkregen in strijd met artikel 8 EVRM, niet noodzakelijk leidt tot een schending van het door artikel 6, lid 1, EVRM gewaarborgde recht op een eerlijk proces, en dat artikel 13 EVRM op zichzelf niet vereist dat dergelijk bewijs uit het debat wordt geweerd.
- 13 Gelet op deze rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens acht de verwijzende rechter het noodzakelijk dat aan het Hof opnieuw de vraag wordt voorgelegd of artikel 47 van het Handvest aldus moet worden uitgelegd dat het zich op btw-gebied in alle omstandigheden verzet tegen het gebruik van bewijselementen die zijn verkregen met schending van het door artikel 7 van het Handvest gewaarborgde recht op eerbiediging van het privéleven, dan wel aldus moet worden uitgelegd dat het ruimte laat voor een nationale regeling op grond waarvan de rechter die moet beoordelen of een dergelijk bewijselement kan worden gebruikt als grondslag voor een btw-heffing, gehouden is een afweging te maken zoals hierboven is uiteengezet.
- 14 De verwijzende rechter preciseert dat de hoofdgedingen weliswaar betrekking hebben op inkomstenbelastingen – zodat het niet gaat om een gebied dat onder het Unierecht valt – maar dat de beantwoording van de vraag die in elk van de gevoegde zaken is gesteld, noodzakelijk is om te kunnen oordelen over de door verzoekers in de hoofdgedingen aangevoerde ongelijke behandeling tussen enerzijds een belastingplichtige die het voorwerp is van een heffing van belasting over de inkomsten van natuurlijke personen en anderzijds een belastingplichtige die het voorwerp is van een btw-heffing.
- 15 In deze omstandigheden heeft het Hof van Cassatie in de zaken C-469/18 en C-470/18 de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag, die in beide zaken is vervat in dezelfde bewoordingen:

„Dient artikel 47 van [het Handvest] aldus te worden uitgelegd dat het zich, in [btw-zaken], in alle omstandigheden verzet tegen de aanwending van bewijselementen die werden verkregen met miskennis van het recht op eerbiediging van het privéleven zoals gewaarborgd door artikel 7 van het Handvest, dan wel of het ruimte laat voor een nationale regeling waarbij door de rechter die moet oordelen of een dergelijk bewijselement kan worden aangewend als grondslag voor een btw-heffing, een afweging zoals [omschreven in de motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing] dient te worden gemaakt?”

Procedure bij het Hof

- 16 Bij beslissing van de president van het Hof van 6 september 2018 zijn de zaken C-469/18 en C-470/18 gevoegd voor de schriftelijke behandeling en het arrest.

Ontvankelijkheid van de verzoeken om een prejudiciële beslissing

- 17 Zoals de verwijzende rechter opmerkt, valt de situatie die aan de orde is in de hoofdgedingen, die betrekking hebben op een wijziging van de aangiften in de belasting over de inkomsten van natuurlijke personen, niet binnen de werkingssfeer van het Unierecht.

- 18 Aangetekend dient te worden dat, zoals de advocaat-generaal in punt 66 van haar conclusie heeft opgemerkt, het feit dat in de hoofdgedingen bewijselementen zijn verkregen in het kader van een strafrechtelijke procedure die was ingeleid naar aanleiding van een klacht van de Belgische belastingdienst, die een onderzoek naar btw-fraude had ingesteld, op zichzelf beschouwd niet impliceert dat het Unierecht ten uitvoer wordt gebracht in de zin van artikel 51, lid 1, van het Handvest wanneer die bewijselementen worden gebruikt voor een wijziging van de aangiften in de belasting over de inkomsten van natuurlijke personen. Tussen dat gebruik en het Unierecht bestaat immers geen verband dat verder gaat dan het feit dat de regels inzake de heffing van de btw en de regels inzake de heffing van de belasting over de inkomsten van natuurlijke personen mogelijkwijs in een lidstaat dicht bij elkaar liggen, of dan de indirecte invloed van de ene materie op de andere (zie in die zin arrest van 10 juli 2014, Julián Hernández e.a., C-198/13, EU:C:2014:2055, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 19 In casu kan het Hof de nationale regelgeving of rechtspraak die van toepassing is op het gebruik van – volgens de verwijzende rechter – onrechtmatig verkregen bewijselementen in de procedure voor de heffing van de belasting over de inkomsten van natuurlijke personen, waarvan verzoekers in de hoofdgedingen het voorwerp waren, dan ook niet toetsen aan het Handvest.
- 20 Daartegenover staat dat de hoofdgedingen weliswaar betrekking hebben op de belasting over de inkomsten van natuurlijke personen, maar dat de verwijzende rechter – wiens vraag in elk van die gedingen uitdrukkelijk betrekking heeft op de uitlegging van artikel 47 van het Handvest – in werkelijkheid wenst te vernemen in hoeverre het Unierecht al dan niet toestaat dat onrechtmatig verkregen bewijselementen worden gebruikt voor de heffing van de btw. Volgens hem zou er op dit punt namelijk een verschil kunnen bestaan tussen de oplossing die het Hof heeft geformuleerd in zijn arrest van 17 december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), en de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens. De verwijzende rechter acht het antwoord op de prejudiciële vraag noodzakelijk om te kunnen oordelen over de door verzoekers in de hoofdgedingen aangevoerde ongelijke behandeling die naar hun mening bestaat tussen enerzijds een belastingplichtige die, zoals in casu, het voorwerp is van een heffing van belasting over de inkomsten van natuurlijke personen en anderzijds een belastingplichtige die het voorwerp is van een btw-heffing.
- 21 In dit verband zij eraan herinnerd dat het Hof verzoeken om een prejudiciële beslissing over bepalingen van het Unierecht ontvankelijk heeft verklaard in situaties waarin de feiten van het hoofdgeding buiten de werkingssfeer van het Unierecht vielen, maar waarin die bepalingen toepasselijk waren gemaakt doordat het nationale recht naar de inhoud ervan verwees (zie in die zin arresten van 18 oktober 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punt 45, en 15 november 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punt 53 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 22 Wanneer een nationale wettelijke regeling zich aan de in het Unierecht gekozen oplossingen conformeert voor haar oplossingen voor zuiver interne situaties – bijvoorbeeld om discriminatie ten nadele van eigen staatsburgers of mogelijke verstoringen van de mededinging te voorkomen, of om te zorgen voor één enkele procedure in vergelijkbare situaties – staat het namelijk vast dat de Unie er belang bij heeft dat de van het Unierecht overgenomen bepalingen of begrippen, ter vermindering van uiteenlopende uitleggingen in de toekomst, op eenvormige wijze worden uitgelegd, ongeacht de omstandigheden waaronder zij moeten worden toegepast (zie in die zin arresten van 18 oktober 1990, Dzodzi, C-297/88 en C-197/89, EU:C:1990:360, punt 37; 17 juli 1997, Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, punt 32, en 18 oktober 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punt 46).
- 23 Dat het Hof Unierechtelijke bepalingen uitlegt in situaties die niet binnen de werkingssfeer ervan vallen, is dan ook gerechtvaardigd wanneer deze bepalingen door het nationale recht rechtstreeks en onvoorwaardelijk toepasselijk zijn gemaakt op dergelijke situaties, teneinde te waarborgen dat deze situaties op dezelfde wijze worden behandeld als situaties die wel binnen de werkingssfeer van die bepalingen vallen (arresten van 18 oktober 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punt 47, en 7 november 2018, C en A, C-257/17, EU:C:2018:876, punt 33).

- 24 In een situatie als die van het hoofdgeding, die niet binnen de werkingssfeer van het Unierecht valt, staat het aan de verwijzende rechter om, overeenkomstig het vereiste van artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof, aan het Hof duidelijk te maken in welk opzicht er tussen het voor hem aanhangige geding en de bepalingen van het Unierecht een verband bestaat dat met zich meebrengt dat de gevraagde prejudiciële uitlegging noodzakelijk is voor de beslechting van dat geding (zie in die zin arresten van 15 november 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punt 55, en 20 september 2018, Fremoluc, C-343/17, EU:C:2018:754, punt 22).
- 25 Aangezien het Unierecht geen regels inzake de wijze van bewijsvoering op btw-gebied bevat en het aan de lidstaten is om dergelijke regels vast te stellen en daarbij zowel het beginsel van doeltreffendheid van het Unierecht als de door dit recht gewaarborgde rechten te eerbiedigen (zie in die zin arresten van 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punten 65-68, en 17 januari 2019, Dzivev e.a., C-310/16, EU:C:2019:30, punt 24), lijkt het op dit gebied moeilijk denkbaar dat in het nationale recht wordt verwezen naar bepalingen van het Unierecht. Hoe dan ook komt uit de verwijzingsbeslissing niet naar voren dat in het Belgische recht sprake is van een dergelijke verwijzing.
- 26 Gelet op een en ander moeten de onderhavige verzoeken om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk worden verklaard.

Kosten

- 27 Ten aanzien van partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Vijfde kamer) verklaart:

De door het Hof van Cassatie (België) bij beslissingen van 28 juni 2018 ingediende verzoeken om een prejudiciële beslissing zijn niet-ontvankelijk.

ondertekeningen