



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

5 април 2017 година *

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Данък върху добавената стойност — Директива 2006/112/ЕО — Членове 2 и 273 — Национално законодателство, което предвижда административна санкция и наказателноправна санкция за едно и също деяние, състоящо се в неплащане на данък върху добавената стойност — Харта на основните права на Европейския съюз — Член 50 — Принцип „ne bis in idem“ — Идентичност на преследваното или санкционираното лице — Липса“

По съединени дела C-217/15 и C-350/15

с предмет две преюдициални запитвания, отправени на основание член 267 ДФЕС от Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (първоинстанционен съд на Санта Мария Капуа Ветере, Италия) с актове от 23 април и 23 юни 2015 г., постъпили в Съда на 11 май и 10 юли 2015 г., в наказателните производства срещу

Massimo Orsi (C-217/15),

Luciano Baldetti (C-350/15),

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: Т. von Danwitz (докладчик), председател на състава, Е. Juhász, С. Vajda, К. Jürimäe и С. Lycourgos, съдии,

генерален адвокат: М. Campos Sánchez-Bordona,

секретар: V. Giacobbo-Peyronnel, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 8 септември 2016 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за г-н Orsi, от V. Di Vaio, avvocato,

— за г-н Baldetti, от V. Di Vaio и V. D'Amore, avvocati,

— за италианското правителство, от G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

— за чешкото правителство, от J. Vlácil и M. Smolek, в качеството на представители,

* Език на производството: италиански.

- за френското правителство, от G. de Bergues, D. Colas, F.-X. Bréchet, E. de Moustier и S. Ghiandoni, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от F. Tomat, M. Owsiany-Hornung и H. Krämer, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 12 януари 2017 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“) и на член 4 от Протокол № 7 към Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи, подписана в Рим на 4 ноември 1950 г. (наричана по-нататък „ЕКПЧ“).
- 2 Запитванията са отправени в рамките на две наказателни производства, образувани съответно срещу г-н Massimo Orsi и г-н Luciano Baldetti за престъпления във връзка с данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“).

Правна уредба

ЕКПЧ

- 3 Член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, озаглавен „Забрана за повторно осъждане или повторно изтърпяване на наказание“, гласи:
 - „1. Никой не може да бъде съден или наказан от съда на една и съща държава за престъпление, за което вече е бил оправдан или окончателно осъден съгласно закона и наказателната процедура на тази държава.
 2. Разпоредбите на предходната точка не представляват пречка за възобновяването на процеса съгласно закона и наказателната процедура на съответната държава, ако има свидетелства за нови факти или новооткрити обстоятелства или за съществен порок на предидущия процес, които са повлияли на неговия изход.
 3. Не се допуска освобождаване от изпълнението на задълженията по този Протокол на основание член 15 от Конвенцията“.

Правото на Съюза

- 4 Член 2, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7) определя кои сделки подлежат на облагане с ДДС.

5 Според член 273 от тази директива:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица, и при условие че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки [...] формалности, свързани с преминаването на границите.

[...]“.

Италианското право

- 6 Член 13, параграф 1 от decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Законодателен декрет № 471 от 18 декември 1997 г. за реформа на административната санкционна система за данъчни нарушения във връзка с преките данъци, данъка върху добавената стойност и събирането на данъците в съответствие с член 3, параграф 133, буква q) от Закон № 662 от 23 декември 1996 г.) от 18 декември 1997 г. (редовна притурка към GURI, бр. 5 от 8 януари 1998 г.) гласи следното:

„Който в определените срокове изцяло или частично не заплати авансови, периодични, изравнителни или окончателни вноски, дължими на база на данъчната декларация, след приспадане на периодичните и авансовите вноски, включително когато не са били заплатени, се наказва с административна санкция в размер на тридесет процента от всяка неиздължена сума дори когато след поправяне на установени при проверката на годишната декларация фактически грешки или грешки при изчислението се установи, че данъкът е по-голям или надвнесената сума, която трябва да се приспадне, е по-малка. [...]“.

- 7 Член 10 bis от decreto legislativo n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (Законодателен декрет № 74 за приемане на нови разпоредби относно нарушенията в областта на данъка върху дохода и данъка върху добавената стойност в съответствие с член 9 от Закон № 205 от 25 юни 1999 г.) от 10 март 2000 г. (GURI бр. 76 от 31 март 2000 г., стр. 4, наричан по-нататък „Законодателен декрет № 74/2000“) гласи:

„Който в срока за подаване на годишната декларация за удържания при източника данък не внесе удържани суми съгласно удостоверенията, издадени на лицата, на които е удържан данъкът, се наказва с лишаване от свобода за срок от шест месеца до две години, ако тези суми надвишават петдесет хиляди евро за един данъчен период“.

- 8 Член 10 ter от този декрет, озаглавен „Невнасяне на ДДС“, гласи:

„Разпоредбата на член 10 bis се прилага при предвидените в нея ограничения и спрямо този, който не внесе дължимия на база на годишната декларация данък върху добавената стойност в срока за авансово плащане за следващия данъчен период“.

Главните производства и преюдициалният въпрос

- 9 През разглежданите в главните производства данъчни периоди г-н Orsi е законен представител на S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio Srl, а г-н Baldetti е законен представител на Evoluzione Maglia Srl.
- 10 Срещу г-н Orsi и г-н Baldetti са образувани наказателни производства пред Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Първоинстанционен съд на Санта Мария Капуа Верте, Италия) за деяние, инкриминирано и наказуемо съгласно член 10 ter от Законодателен декрет № 74/2000 във връзка с член 10 bis от същия, за това, че в качеството си на законни представители на тези дружества не са внесли в законоустановените срокове ДДС, дължим на база на годишните данъчни декларации за разглежданите в главните производства данъчни периоди. Във всеки един от разглежданите случаи неплатеният ДДС надхвърля един милион евро.
- 11 Наказателните производства са образувани, след като Agenzia delle Entrate (данъчната администрация) е уведомила Procura della Repubblica (прокуратурата на Републиката) за извършени нарушения. В хода на посочените наказателни производства е наложен обезпечителен запор както върху имуществото на г-н Orsi, така и върху това на г-н Baldetti и всеки един от тях обжалва съответното решение за налагане на запор.
- 12 Преди образуването на посочените наказателни производства данъчната администрация е разпоредила събирането на разглеждания в главните производства ДДС, при което не само е определила размера на дължимия данък, но също така е наложила на S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio и на Evoluzione Maglia имуществена данъчна санкция в размер на 30 % от размера на данъка. След споразумение решенията за събиране на данъка са влезли в сила, без да са обжалвани.
- 13 При тези обстоятелства Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Първоинстанционен съд на Санта Мария Капуа Ветере) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Съвместима ли е с правото на Съюза, като се вземат предвид член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ и член 50 от Хартата, разпоредбата на член 10 ter от Законодателен декрет № 74/2000, доколкото позволява да се преценява дали носи наказателна отговорност лице, срещу което за същото деяние (неплащане на ДДС) държавната данъчна администрация вече е издала акт за събиране на невнесенния данък и за налагане на административна санкция [...] и този акт е влязъл в сила?“.

По преюдициалния въпрос

- 14 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да установи дали член 50 от Хартата и член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство, която позволява водене на наказателно производство за неплащане на ДДС, след като за същото деяние с влязъл в сила акт е наложена данъчна санкция.
- 15 Тъй като запитващата юрисдикция се позовава не само на член 50 от Хартата, а и на член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, следва да се припомни, че макар признатите от ЕКПЧ основни права да са част от правото на Съюза като общи принципи, както това се потвърждава от член 6, параграф 3 ДЕС, и макар член 52, параграф 3 от Хартата да предвижда, че съдържашите се в тази харта права, съответстващи на права, гарантирани от ЕКПЧ, имат същия смисъл и обхват като дадените им в посочената конвенция, последната не представлява, докато Съюзът не се е присъединил към нея, юридически акт, формално интегриран в правния ред на Съюза (решения

от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 44 и от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 45 и цитираната съдебна практика). Ето защо поставеният въпрос следва да бъде разгледан единствено с оглед на гарантираните от Хартата основни права (вж. в този смисъл решения от 28 юли 2016 г., Conseil des ministres, C-543/14, EU:C:2016:605, т. 23 и цитираната съдебна практика, и от 6 октомври 2016 г., Paoletti и др., C-218/15, EU:C:2016:748, т. 22).

- 16 Що се отнася до член 50 от Хартата, следва да се отбележи, че с данъчните санкции за нарушения в областта на ДДС и с наказателни производства като главните за престъпления във връзка с ДДС, които се налагат и съответно се водят с цел да се осигури правилното събиране на този данък и избягването на измами, се прилагат членове 2 и 273 от Директива 2006/112 и член 325 ДФЕС и следователно правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата (вж. в този смисъл решения от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 24—27 и от 8 септември 2015 г., Taricco и др., C-105/14, EU:C:2015:555, т. 49, 52 и 53). При това положение национални правни разпоредби, уреждащи наказателни производства за престъпления във връзка с ДДС като разглежданите в главните производства, попадат в приложното поле на член 50 от Хартата.
- 17 Прилагането на принципа *ne bis in idem*, закрепен в член 50 от Хартата, предполага на първо място, както отбелязва генералният адвокат в точка 32 от заключението си, санкционираното по административен ред и преследваното по наказателен ред лице да е едно и също.
- 18 Всъщност от самия текст на този член, според който „[н]икой не може да бъде подложен на наказателно преследване или наказван за престъпление, за което вече е бил оправдан или осъден на територията на Съюза с окончателно съдебно решение в съответствие със закона“, следва, че е забранено едно лице да бъде преследвано и наказвано повече от един път за едно и също деяние.
- 19 Това тълкуване на член 50 от Хартата се потвърждава от разясненията относно Хартата на основните права (ОВ С 303, 2007 г., стр. 17), които трябва да се вземат под внимание при нейното тълкуване (вж. в този смисъл решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 20). Що се отнася до този член, разясненията се позовават на практиката на Съда във връзка с принципа *ne bis in idem*, който е признат за общ принцип на правото на Съюза още преди влизането в сила на Хартата. Според тази практика при всяко положение нарушение на този принцип е налице само когато едно и също лице е санкционирано повече от един път за едно и също противоправно поведение (вж. в този смисъл по-специално решения от 7 януари 2004 г., Aalborg Portland и др./Комисия, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P и C-219/00 P, EU:C:2004:6, т. 338 и от 18 декември 2008 г., Coop de France bétail et viande и др./Комисия, C-101/07 P и C-110/07 P, EU:C:2008:741, т. 127).
- 20 Практиката на Съда продължава да бъде в посочения смисъл и след влизането в сила на Хартата (вж. в този смисъл решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 34).
- 21 В случая от информацията, съдържаща се в актовете за преюдициални запитвания, подкрепена от определени доказателства от преписката, с която разполага Съдът, и потвърдена от италианското правителство в съдебното заседание пред Съда, следва, че разглежданите в главните производства данъчни санкции са наложени на две дружества, които са юридически лица, а именно S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio и Evoluzione Maglia, докато главните наказателни производства са срещу г-н Orsi и г-н Baldetti, които са физически лица.

- 22 Така, както отбелязва генералният адвокат в точка 36 от заключението си, разглежданите в главните наказателни производства имуществени данъчни санкции и самите главни производства се отнасят до различни лица, а именно по дело C-217/15, S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio, на което е наложена данъчна санкция, и г-н Orsi, срещу когото е образувано наказателно производство, а по дело C-350/15, Evoluzione Maglia, на което е наложена данъчна санкция, и г-н Baldetti, срещу когото е образувано наказателно производство, поради което, изглежда, не е изпълнено едно от условията за прилагане на принципа *ne bis in idem*, а именно санкционираното и преследваното лице да е едно и също, като това все пак трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 23 В това отношение обстоятелството, че наказателните производства срещу г-н Orsi и г-н Baldetti са образувани за деяния, извършени като законни представителни на дружества, на които са наложени имуществени данъчни санкции, не може да постави под въпрос направения в предходната точка извод.
- 24 Накрая, доколкото в член 50 от Хартата е закрепено право, съответстващо на това по член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, в съответствие с член 52, параграф 3 от Хартата следва да се гарантира, че посоченото по-горе тълкуване на член 50 от нея е съобразено с предоставеното от ЕКПЧ ниво на закрила (вж. по аналогия решение от 15 февруари 2016 г., N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, т. 77).
- 25 Според практиката на Европейския съд по правата на човека едновременното налагане на административни и наказателни санкции не представлява нарушение на член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ, когато въпросните санкции са налагат на различни от правна гледна точка физически или юридически лица (ЕСПЧ, 20 май 2014 г., Pirttimäki с/у Финландия, CE:ECHR:2014:0520JUD00353211, § 51).
- 26 След като в главните производства не е изпълнено условието санкционираното и преследваното лице да е едно и също, не следва да бъдат разглеждани останалите условия за прилагане на член 50 от Хартата.
- 27 Ето защо на поставения въпрос следва да се отговори, че член 50 от Хартата трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба като разглежданата в главното производство, която позволява да се води наказателно производство за неплащане на ДДС, след като за същото деяние с влязъл в сила акт е наложена данъчна санкция, когато тази санкция е наложена на дружество, която е юридическо лице, докато наказателното производство е образувано срещу физическо лице.

По съдебните разноски

- 28 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

Член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба като разглежданата в главното производство, която позволява да се води наказателно производство за неплащане на

данък върху добавената стойност, след като за същото деяние с влязъл в сила акт е наложена данъчна санкция, когато тази санкция е наложена на дружество, което е юридическо лице, докато наказателното производство е образувано срещу физическо лице.

Подписи