



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Store Afdeling)

20. marts 2018*

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – manglende indbetaling af skyldig moms – sanktioner – national lovgivning, der fastsætter en administrativ sanktion og en strafferetlig sanktion for samme forhold – Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder – artikel 50 – princippet ne bis in idem – den administrative sanktions strafferetlige karakter – spørgsmålet, om der er tale om samme lovovertrædelse – artikel 52, stk. 1 – begrænsninger af princippet ne bis in idem – betingelser«

I sag C-524/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunale di Bergamo (retten i Bergamo, Italien) ved afgørelse af 16. september 2015, indgået til Domstolen den 1. oktober 2015, i straffesagen mod

Luca Menci,

procesdeltager:

Procura della Repubblica,

har

DOMSTOLEN (Store Afdeling),

sammensat af præsidenten, K. Lenaerts, vicepræsidenten, A. Tizzano, afdelingsformændene R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, T. von Danwitz (refererende dommer), A. Rosas og E. Levits samt dommerne E. Juhász, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos og E. Regan,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitssekretær: V. Giacobblo-Peyronnel, derefter fuldmægtig R. Schiano,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 8. september 2016,

på grundlag af kendelsen om genoptagelse af den mundtlige forhandling af 25. januar 2017 og efter retsmødet den 30. maj 2017,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Luca Menci ved avvocati G. Broglio, V. Meanti og I. Dioli,

* Processprog: italiensk.

- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Galluzzo,
 - den tjekkiske regering ved M. Smolek og J. Vlácil, som befuldmægtigede,
 - den tyske regering ved T. Henze og D. Klebs, som befuldmægtigede,
 - Irland først ved E. Creedon, derefter ved M. Browne, G. Hodge og A. Joyce, som befuldmægtigede, bistået af barrister M. Gray,
 - den franske regering ved D. Colas, G. de Bergues, F.-X. Bréchet, S. Ghiandoni og E. de Moustier, som befuldmægtigede,
 - den nederlandske regering ved M.K. Bulterman og J. Langer, som befuldmægtigede,
 - den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget,
 - Europa-Kommissionen ved H. Krämer, M. Owsiany-Hornung og F. Tomat, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 12. september 2017, afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 50 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«), sammenholdt med artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til den europæiske konvention til beskyttelse af menneskerettigheder og grundlæggende frihedsrettigheder, undertegnet i Rom den 4. november 1950 (herefter »EMRK«).
- 2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en straffesag mod Luca Menci for lovovertrædelser på området for merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EMRK

- 3 Artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til EMRK med overskriften »Ret til ikke at blive retsforfulgt eller straffet to gange« bestemmer:
 - »1. Under én og samme stats jurisdiktion skal ingen i en straffesag på ny kunne stilles for en domstol eller dømmes for en lovovertrædelse, for hvilken han allerede er blevet endeligt frikendt eller domfældt i overensstemmelse med denne stats lovgivning og strafferetspleje.
 - 2. Bestemmelserne i foregående stykke forhindrer ikke genoptagelse af sagen i overensstemmelse med vedkommende stats lovgivning og strafferetspleje, såfremt der foreligger bevis for nye eller nyopdagede kendsgerninger, eller såfremt der i den tidligere rettergang er begået en grundlæggende fejl, som kunne påvirke sagens udfald.
3. Der kan ikke ske fravigelse fra denne artikel i medfør af artikel 15 i konventionen.«

EU-retten

- 4 Artikel 2, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1) fastlægger, hvilke transaktioner der er momspligtige.
- 5 Direktivets artikel 273 har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.«

Italiensk ret

- 6 Artikel 13, stk. 1, i 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 [lovdekret nr. 471 om reform af administrative skatte- og afgiftssanktioner vedrørende direkte skatter, merværdiafgift og skatte- og afgiftsopkrævning i overensstemmelse med artikel 3, stk. 133, litra q), i lov nr. 662 af 23.12.1996] af 18. december 1997 (det almindelige tillæg til GURI nr. 5 af 8.1.1998) i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »lovdekret nr. 471/97«), havde følgende ordlyd:

»Enhver, der ikke inden for den fastsatte frist betaler eller kun delvist betaler acontobeløb, rater, udligningsbeløb eller den skattesaldo, som følger af angivelsen, i de nævnte tilfælde fratrukket rate- og acontobeløb, selv om de ikke er blevet betalt, pålægges en administrativ sanktion, der andrager 30% af hvert ubetalt beløb, også når det, efter en berigtigelse af materielle fejl eller fejleregninger, der er konstateret ved kontrollen af årsangivelsen, fremgår, at skatten er større, eller at det fradragsberettigede overskud er mindre. [...]«

- 7 Artikel 10a, stk. 1, i 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 (lovdekret nr. 74 om ny regulering af lovovertrædelser vedrørende indkomstskat og merværdiafgift i henhold til artikel 9 i lov nr. 205 af 25.6.1999) af 10. marts 2000 (GURI nr. 76 af 31.3.2000, s. 4) i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »lovdekret nr. 74/2000«), bestemte:

»En skattepligtig, der ikke inden for fristen for indberetning af den skattepligtiges årsangivelse indbetaler den indeholdte kildeskat, som fremgår af den til den skattepligtige udstedte attestering, straffes med fængsel fra seks måneder til to år, forudsat at det omhandlede beløb overstiger 50 000 EUR pr. skatteperiode.«

- 8 Dette lovdekrets artikel 10b, stk. 1, med overskriften »Manglende indbetaling af moms« bestemte i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder:

»Bestemmelsen i artikel 10a finder tilsvarende anvendelse inden for de deri fastsatte grænser for enhver, der ikke indbetaler den moms, som er skyldig i henhold til årsangivelsen, inden for fristen for indbetaling af acontobeløbet for den efterfølgende afgiftsperiode.«

- 9 Lovdekretets artikel 20, der har overskriften »Forholdet mellem straffesagen og den afgiftsmæssige procedure«, bestemmer i stk. 1:

»Den administrative procedure for skattekontrol i forbindelse med fastsættelsen af de beløb, der skal inddrives, og sagen for en skattejurisdiktion må ikke suspenderes under forløbet af straffesager om de samme forhold eller om omstændigheder, som er af afgørende betydning for afslutningen af proceduren.«

- 10 Lovdekretets artikel 21, der har overskriften »Administrative sanktioner for overtrædelser, der betragtes som henhørende under strafferetten«, bestemmer i stk. 1 og 2:

»1. De kompetente myndigheder pålægger under alle omstændigheder administrative sanktioner for overtrædelser af skattelovgivningen, som er optaget i registret over strafbare handlinger.

2. Sådanne sanktioner kan ikke fuldbyrdes over for andre personer end dem, der er nævnt i artikel 19, stk. 2, medmindre straffesagen er afsluttet med en afgørelse om henlæggelse eller med en endelig dom om frifindelse eller en afgørelse om tiltalefrafald, som udelukker handlingens karakter af strafferetlig overtrædelse. I sidstnævnte tilfælde løber fristen for opkrævning fra datoen for meddelelse af afgørelsen om henlæggelse, frifindelse eller tiltalefrafald til den kompetente myndighed, idet meddelelsen foretages af justitskontoret ved den ret, der har afsagt afgørelsen.«

Hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 11 Luca Menci blev genstand for en administrativ procedure, hvorunder han blev foreholdt – i sin egenskab af indehaver af enkeltmandsvirksomheden af samme navn – at have undladt at indbetale moms i henhold til årsangivelsen for afgiftsperioden 2011 for et samlet beløb på 282 495,76 EUR inden for de lovbestemte frister.
- 12 Denne procedure resulterede i en afgørelse truffet af Amministrazione Finanziaria (skatte- og afgiftsmyndigheden, Italien), hvormed denne myndighed pålagde Luca Menci at indbetale det skyldige momsbeløb og i øvrigt pålagde ham, på grundlag af artikel 13, stk. 1, i lovdekret nr. 471/97, en administrativ sanktion på 84 748,74 EUR, hvilket svarer til 30% af afgiftsskylden. Denne afgørelse er blevet endelig. Luca Mencis anmodning om afdragsbetaling blev imødekommet, og han betalte de første afdrag.
- 13 Da den administrative procedure var afsluttet, blev der indledt en straffesag vedrørende samme forhold mod Luca Menci ved Tribunale di Bergamo (retten i Bergamo, Italien) i henhold til en direkte indstævning fra Procura della Repubblica (anklagemyndigheden, Italien) med den begrundelse, at undladelsen af at indbetale moms udgjorde den strafbare lovovertrædelse, der fremgår af artikel 10a, stk. 1, og artikel 10b, stk. 1, i lovdekret nr. 74/2000.
- 14 Den forelæggende ret har præciseret, at i henhold til bestemmelserne i lovdekret nr. 74/2000 gennemføres straffesagen og den administrative procedure uafhængigt af hinanden og henhører under henholdsvis de retslige og de administrative myndigheders kompetence. Ingen af disse to procedurer kan stilles i bero, indtil resultatet af den anden procedure foreligger.
- 15 Retten har tilføjet, at det pågældende lovdekrets artikel 21, stk. 2, hvorefter administrative sanktioner vedrørende overtrædelser af skattelovgivningen, der er pålagt af den kompetente administrative myndighed, ikke kan fuldbyrdes, medmindre straffesagen er blevet endeligt afsluttet med en afgørelse om henlæggelse, frifindelse eller tiltalefrafald, som udelukker handlingens karakter af strafferetlig overtrædelse, ikke er til hinder for, at en person som Luca Menci er genstand for en straffesag efter at være blevet pålagt en administrativ sanktion endeligt.

- 16 På denne baggrund har Tribunale di Bergamo (retten i Bergamo) besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er bestemmelsen i [chartrets] artikel 50 [...], fortolket i lyset af artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til [EMRK] og Menneskerettighedsdomstolens respektive praksis, til hinder for at anlægge en straffesag, som vedrører en handling (manglende indbetaling af moms), for hvilken den tiltalte allerede er blevet pålagt en endelig administrativ sanktion?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 17 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om chartrets artikel 50, sammenholdt med artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til EMRK, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, hvorefter der kan indledes straffesag mod en person for undladelse af at indbetale skyldig moms inden for de lovbestemte frister, skønt denne person allerede er blevet pålagt en endelig administrativ sanktion for samme forhold.
- 18 Indledningsvis bemærkes, at på momsområdet fremgår det bl.a. af artikel 2 og 273 i direktiv 2006/112, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU, at medlemsstaterne har pligt til at vedtage alle de love og administrative foranstaltninger, som er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på deres respektive områder, opkræves i sin helhed, samt til at bekæmpe svig (jf. i denne retning dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).
- 19 Endvidere pålægger artikel 325 TEUF medlemsstaterne at bekæmpe ulovlige aktiviteter, der skader Den Europæiske Unions finansielle interesser, ved hjælp af foranstaltninger, som virker afskrækkende og effektive, og de er navnlig forpligtede til at træffe de samme foranstaltninger til bekæmpelse af svig, der skader Unionens finansielle interesser, som til bekæmpelse af svig, der skader deres egne finansielle interesser. Unionens finansielle interesser omfatter bl.a. momsindtægter (jf. i denne retning dom 5.12.2017, M.A.S. og M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, præmis 30 og 31 og den deri nævnte retspraksis).
- 20 Med henblik på at sikre den fulde opkrævning af sådanne momsindtægter og herved beskytte Unionens finansielle interesser kan medlemsstaterne frit vælge, hvilke sanktioner der skal finde anvendelse, idet disse kan have form af administrative sanktioner, strafferetlige sanktioner eller en kombination af de to. Strafferetlige sanktioner kan imidlertid være af afgørende betydning for at bekæmpe visse alvorlige tilfælde af momssvig effektivt og afskrækkende (jf. i denne retning dom af 5.12.2017, M.A.S. og M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, præmis 33 og 34).
- 21 Eftersom de har til formål at sikre en korrekt opkrævning af momsen og at bekæmpe svig, udgør administrative sanktioner, som pålægges af de nationale skattemyndigheder, og straffesager indledt til forfølgelse af lovovertrædelser på momsområdet, som dem, der er omhandlet i hovedsagen, en gennemførelse af såvel artikel 2 og 273 i direktiv 2006/112 som artikel 325 TEUF og dermed en gennemførelse af EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 27, og af 5.4.2017, Orsi og Baldetti, C-217/15 og C-350/15, EU:C:2017:264, præmis 16). Følgelig skal de respektere den grundlæggende rettighed, som er sikret ved chartrets artikel 50.
- 22 I øvrigt bemærkes, at selv om de grundlæggende rettigheder, som er anerkendt i EMRK, udgør generelle principper i EU-retten, således som det bekræftes af artikel 6, stk. 3, TEU, og selv om chartrets artikel 52, stk. 3, bestemmer, at de af chartrets rettigheder, som svarer til dem, der er sikret ved EMRK, har samme betydning og omfang som i nævnte konvention, udgør EMRK ikke et retligt instrument, der er formelt integreret i Unionens retsorden, idet Unionen ikke har tiltrådt den (dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 44, og af 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

- 23 Det fremgår af forklaringerne ad chartrets artikel 52, at denne artikels stk. 3 skal sikre den nødvendige sammenhæng mellem chartret og EMRK, »dog uden at dette berører EU-rettens og Den Europæiske Unions Domstols autonomi« (dom af 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, præmis 47, og af 14.9.2017, K., C-18/16, EU:C:2017:680, præmis 50 og den deri nævnte retspraksis).
- 24 Behandlingen af det forelagte spørgsmål skal således foretages i lyset af de grundlæggende rettigheder, der er garanteret ved chartret, og særligt chartrets artikel 50 (jf. i denne retning dom af 5.4.2017, Orsi og Baldetti, C-217/15 og C-350/15, EU:C:2017:264, præmis 15 og den deri nævnte retspraksis).
- 25 Chartrets artikel 50 fastsætter, at »[i]ngen [...] i en straffesag på ny [skal] kunne stilles for en domstol eller dømmes for en lovovertrædelse, for hvilken den pågældende allerede er blevet endeligt frikendt eller domfældt i en af Unionens medlemsstater i overensstemmelse med lovgivningen«. Princippet *ne bis in idem* er således til hinder for en kumulation af retsforfølgelse og sanktioner af strafferetlig karakter som omhandlet i denne bestemmelse for de samme forhold og mod samme person (jf. i denne retning dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 34).

Retsforfølgelsens og sanktionernes strafferetlige karakter

- 26 For så vidt angår vurderingen af den strafferetlige karakter af retsforfølgelse og sanktioner, såsom de i hovedsagen omhandlede, bemærkes, at ifølge Domstolens praksis er tre kriterier relevante. Det første kriterium er den retlige kvalificering af lovovertrædelsen i national ret, det andet kriterium er selve lovovertrædelsens art, og det tredje kriterium er karakteren og strengheden af den sanktion, som den pågældende risikerer at blive pålagt (jf. i denne retning dom af 5.6.2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, præmis 37, og af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 35).
- 27 Selv om det tilkommer den forelæggende ret ud fra disse kriterier at vurdere, om retsforfølgelsen og de strafferetlige og administrative sanktioner, som er omhandlet i hovedsagen, har en strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50, kan Domstolen inden for rammerne af en præjudiciel forelæggelse imidlertid give nærmere oplysninger med henblik på at vejlede den nationale ret i dens fortolkning (jf. i denne retning dom af 5.6.2014, Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, præmis 79 og den deri nævnte retspraksis).
- 28 I den foreliggende sag skal det indledningsvis præciseres, at i lyset af de kriterier, der er nævnt i denne doms præmis 26, er der ikke tvivl om, at den i hovedsagen omhandlede strafferetlige forfølgning og de sanktioner, som denne kan medføre, skal kvalificeres som strafferetlige. Spørgsmålet er imidlertid, om den administrative procedure, der blev indledt mod Luca Menci, og den endelige administrative sanktion, som han blev pålagt ved afslutningen af denne procedure, er af strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50.
- 29 For så vidt angår det første kriterium nævnt i denne doms præmis 26 fremgår det i denne henseende af de sagsakter, som Domstolen har til rådighed, at national ret kvalificerer den procedure, der førte til pålæggelsen af sidstnævnte sanktion, som en administrativ procedure.
- 30 Anvendelsen af chartrets artikel 50 er imidlertid ikke begrænset til retsforfølgelse og sanktioner, der kvalificeres som »strafferetlige« i national ret, men kan – uafhængigt af en sådan kvalificering i national ret – udvides til retsforfølgelse og sanktioner, der skal anses for at være af strafferetlig karakter på grundlag af de to andre kriterier, der er omhandlet i præmis 26.
- 31 Hvad angår det andet kriterium vedrørende selve lovovertrædelsens art skal det undersøges, om den omhandlede sanktion bl.a. har et repressivt formål (jf. dom af 5.6.2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, præmis 39). Det følger heraf, at en sanktion, som har et repressivt formål, er af strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50, og at den omstændighed, at sanktionen ligeledes forfølger et præventivt formål, ikke i sig selv kan fratage den sin karakter af strafferetlig

sanktion. Som generaladvokaten har anført i punkt 113 i forslaget til afgørelse, følger det af selve de strafferetlige sanktioners natur, at de både tilsigter at straffe og at forebygge ulovlig adfærd. En foranstaltning, der blot kompenserer for skader forårsaget af den pågældende lovovertrædelse, er derimod ikke af strafferetlig karakter.

- 32 I det foreliggende tilfælde bestemmer artikel 13, stk. 1, i lovdekret nr. 471/97, at i tilfælde af manglende indbetaling af den skyldige moms pålægges en administrativ sanktion i tillæg til det momsbeløb, som skal betales af den afgiftspligtige person. Selv om denne sanktion, som den italienske regering har gjort gældende i sine skriftlige bemærkninger, nedsættes, når afgiften faktisk indbetales inden for en vis frist regnet fra den manglende indbetaling, forholder det sig ikke desto mindre således, at den forsinkede indbetaling af den skyldige moms straffes ved den pågældende sanktion. Det fremgår således, at denne sanktion har et repressivt formål, hvilket er kendetegnende for en strafferetlig sanktion som omhandlet i chartrets artikel 50, hvilket i øvrigt er i overensstemmelse med den forelæggende rets vurdering.
- 33 Hvad angår det tredje kriterium bemærkes, at den i hovedsagen omhandlede administrative sanktion i overensstemmelse med artikel 13, stk. 1, i lovdekret nr. 471/97 har form af en bøde på 30% af den skyldige moms, som tillægges betalingen af denne afgift, og er særdeles streng – hvilket er ubestridt mellem parterne i hovedsagen – hvilket kan støtte det synspunkt, at denne sanktion har strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50, hvilket det imidlertid tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Spørgsmålet, om der er tale om samme lovovertrædelse

- 34 Det følger af selve ordlyden af chartrets artikel 50, at bestemmelsen forbyder, at den samme person retsforfølges eller straffes mere end en gang for den samme lovovertrædelse (jf. i denne retning dom af 5.4.2017, Orso og Baldetti, C-217/15 og C-350/15, EU:C:2017:264, præmis 18). Som den forelæggende ret har anført i sin anmodning om præjudiciel afgørelse, vedrører de forskellige retsforfølgelser og sanktioner af strafferetlig karakter, der er omhandlet i hovedsagen, den samme person, nemlig Luca Menci.
- 35 I henhold til Domstolens praksis er det relevante kriterium ved fastlæggelsen af, om der er tale om samme lovovertrædelse, kriteriet om, at de faktiske handlinger, når disse forstås som en helhed af konkrete omstændigheder, der er indbyrdes uadskilleligt forbundne, som har ført til frifindelse eller endelig domfældelse af den pågældende person, er identiske (jf. analogt dom af 18.7.2007, Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis, og af 16.11.2010, Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, præmis 39 og 40). Chartrets artikel 50 forbyder således pålæggelse, for de samme forhold, af flere sanktioner af strafferetlig karakter efter forskellige procedurer, der er gennemført med henblik herpå.
- 36 Desuden er den retlige kvalificering i national ret af de faktiske omstændigheder og den retlige interesse, der beskyttes, ikke relevant for afgørelsen af, om der er tale om samme lovovertrædelse, for så vidt som rækkevidden af beskyttelsen i chartrets artikel 50 ikke kan variere fra den ene medlemsstat til den anden.
- 37 I den foreliggende sag fremgår det af oplysningerne i forelæggelsesafgørelsen, at Luca Menci endeligt blev idømt en administrativ sanktion af strafferetlig karakter for at have undladt at indbetale moms i henhold til årsangivelsen for afgiftsperioden 2011 inden for de lovbestemte frister, og at den i hovedsagen omhandlede straffesag vedrører den samme undladelse.
- 38 Hvis det forholder sig således, som den italienske regering har gjort gældende i sine skriftlige bemærkninger, at pålæggelsen af en strafferetlig sanktion som følge af en straffesag som den i hovedsagen omhandlede, i modsætning til den pågældende administrative sanktion af strafferetlig

karakter, kræver et subjektivt element, skal det imidlertid bemærkes, at den omstændighed, at pålæggelsen af den pågældende strafferetlige sanktion afhænger af et yderligere væsentligt element i forhold til den administrative sanktion af strafferetlig karakter, ikke i sig selv kan rejse tvivl ved, at de pågældende faktiske omstændigheder er identiske. Med forbehold af den nationale rets efterprøvelse forekommer den administrative sanktion af strafferetlig karakter og den straffesag, der er omhandlet i hovedsagen, således at vedrøre samme lovovertrædelse.

- 39 Under disse omstændigheder fremgår det, at den nationale lovgivning, der er omhandlet i hovedsagen, gør det muligt at gennemføre en straffesag mod en person, såsom Luca Menci, for en overtrædelse bestående i manglende indbetaling af skyldig moms i henhold til årsangivelsen for en given afgiftsperiode, efter at samme person for de samme forhold er blevet pålagt en endelig administrativ sanktion af strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50. En sådan kumulation af retsforfølgelse og sanktioner udgør en begrænsning af den grundlæggende rettighed, der er sikret ved denne bestemmelse.

Berettigelsen af begrænsningen af den rettighed, der er sikret ved chartrets artikel 50

- 40 Det bemærkes, at Domstolen i sin dom af 27. maj 2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, præmis 55 og 56), har fastslået, at en begrænsning af princippet *ne bis in idem*, der er sikret ved chartrets artikel 50, kan være berettiget på grundlag af chartrets artikel 52, stk. 1.
- 41 I henhold til chartrets artikel 52, stk. 1, første punktum, skal enhver begrænsning i udøvelsen af de rettigheder og friheder, der anerkendes ved dette charter, være fastlagt i lovgivningen og respektere disse rettigheders og friheders væsentligste indhold. Det fremgår af andet punktum i nævnte stykke, at der under iagttagelse af proportionalitetsprincippet kun kan indføres begrænsninger af disse rettigheder og friheder, såfremt disse er nødvendige og faktisk opfylder mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen, eller et behov for beskyttelse af andres rettigheder og friheder.
- 42 I den foreliggende sag er det ubestridt, at muligheden for at kumulere retsforfølgelse og strafferetlige sanktioner samt retsforfølgelse og administrative sanktioner af strafferetlig karakter er fastsat ved lov.
- 43 Endvidere er en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede i overensstemmelse med det væsentlige indhold af chartrets artikel 50, da denne lovgivning i henhold til oplysningerne i de sagsakter, der er forelagt Domstolen, alene tillader en sådan kumulation af retsforfølgelse og sanktioner, når visse betingelser, som er udtømmende opregnet, er opfyldt, hvorved det sikres, at den rettighed, der er sikret ved chartrets artikel 50, ikke som sådan tilsidesættes.
- 44 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt den begrænsning af princippet *ne bis in idem*, der følger af en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, opfylder et mål af almen interesse, bemærkes, at det fremgår af de sagsakter, der er forelagt Domstolen, at denne lovgivning har til formål at sikre opkrævning af alle skyldige momsbeløb. Henset til den betydning, som Domstolens praksis tillægger bekæmpelsen af overtrædelser på momsområdet for at opfylde dette mål (jf. i denne retning dom af 5.12.2017, M.A.S. og M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis), kan en kumulation af retsforfølgelse og sanktioner af strafferetlig karakter være berettiget, når denne retsforfølgelse og disse sanktioner, med henblik på at nå et sådant mål, tager sigte på komplementære mål, som i givet fald vedrører forskellige aspekter af den samme omhandlede ulovlige adfærd, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.
- 45 I forbindelse med overtrædelser på momsområdet bemærkes i denne henseende, at det forekommer legitimt, at en medlemsstat ønsker dels at modvirke og straffe enhver overtrædelse, uanset om denne er forsætlig eller ej, af reglerne om anmeldelse og opkrævning af moms ved at pålægge administrative

sanktioner, som i givet fald fastlægges som et fast beløb, dels at modvirke og straffe alvorlige overtrædelser af disse regler, som er særligt skadelige for samfundet, og som berettiger vedtagelsen af strengere strafferetlige sanktioner.

- 46 Hvad angår overholdelsen af proportionalitetsprincippet bemærkes, at dette princip kræver, at kumulation af retsforfølgelse og sanktioner fastsat i en national lovgivning, såsom den i hovedsagen omhandlede, ikke må overskride grænserne for, hvad der er egnet til og nødvendigt for gennemførelsen af de formål, der lovligt tilsigtes med denne lovgivning, hvilket forudsætter, at der, såfremt det er muligt at vælge mellem flere egnede foranstaltninger, skal vælges den mindst bebyrdende foranstaltning, og at de byrder, som pålægges, ikke må være uforholdsmæssige i forhold til de tilsigtede formål (jf. i denne retning dom af 25.2.2010, Müller Fleisch, C-562/08, EU:C:2010:93, præmis 43, af 9.3.2010, ERG m.fl., C-379/08 og C-380/08, EU:C:2010:127, præmis 86, og af 19.10.2016, EL-EM-2001, C-501/14, EU:C:2016:777, præmis 37 og 39 og den deri nævnte retspraksis).
- 47 Det skal i denne henseende bemærkes, at ifølge den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 20, kan medlemsstaterne frit vælge, hvilke sanktioner der skal finde anvendelse, med henblik på at sikre den fulde opkrævning af momsindtægter. I mangel af harmonisering af EU-lovgivningen på dette område har medlemsstaterne således ret til såvel at fastsætte en ordning, hvorefter overtrædelser på momsområdet alene kan gøres til genstand for retsforfølgelse og sanktioner én gang, som en ordning, der tillader kumulation af retsforfølgelse og sanktioner. Under disse omstændigheder kan der ikke rejses tvivl ved forholdsmæssigheden af en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede alene af den grund, at den pågældende medlemsstat har valgt at give mulighed for en sådan kumulation, idet medlemsstaten ellers ville blive frataget denne valgfrihed.
- 48 Når dette er sagt, skal det bemærkes, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som fastsætter en sådan mulighed for kumulation, er egnet til at nå det mål, der er omhandlet i denne doms præmis 44.
- 49 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede er strengt nødvendig, skal den for det første fastsætte klare og præcise regler, der sætter borgerne i stand til at forudse, hvilke handlinger og undladelser der kan gøres til genstand for en sådan kumulation af retsforfølgelse og sanktioner.
- 50 I det foreliggende tilfælde bemærkes, at som det fremgår af de for Domstolen fremlagte sagsakter, fastlægger den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning, særligt artikel 13, stk. 1, i lovdekret nr. 471/97, de betingelser, hvorunder undladelse af at indbetale skyldig moms inden for de lovbestemte frister kan give anledning til påleggelse af en administrativ sanktion af strafferetlig karakter. I overensstemmelse med denne artikel 13, stk. 1, og på de betingelser, der er omhandlet i artikel 10a, stk. 1, og artikel 10b, stk. 1, i lovdekret nr. 74/2000, kan en sådan undladelse ligeledes, hvis det drejer sig om en årsangivelse på et momsbeløb, der overstiger 50 000 EUR, give anledning til en fængselsstraf på seks måneder til to år.
- 51 Med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse synes den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning således klart og præcist at fastlægge, under hvilke omstændigheder undladelsen af at indbetale skyldig moms kan gøres til genstand for kumulation af retsforfølgelse og sanktioner af strafferetlig karakter.
- 52 For det andet skal en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede sikre, at de byrder, der følger af en sådan kumulation for de berørte personer, er begrænset til, hvad der er strengt nødvendigt for at nå det mål, der er omhandlet i denne doms præmis 44.

- 53 Hvad for det første angår kumulationen af procedurerne af strafferetlig karakter, der, som det fremgår af sagsakterne, gennemføres uafhængigt af hinanden, indebærer det krav, der er nævnt i den foregående præmis, at der findes regler, som sikrer koordinering, for at nedsætte den yderligere byrde, der er forbundet med en sådan kumulation for de berørte personer, til det strengt nødvendige.
- 54 I den foreliggende sag forholder det sig således, at selv om den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning gør det muligt at indlede straffesag selv efter pålæggelsen af en administrativ sanktion af strafferetlig karakter, som endelig afslutning på den administrative procedure, fremgår det af de oplysninger, som er indeholdt i sagsakterne og opsummeret i denne doms præmis 50, at denne lovgivning synes at begrænse straffesagerne til lovovertrædelser af en vis grovhed, nemlig lovovertrædelser, der vedrører et ubetalt momsbeløb, der overstiger 50 000 EUR, for hvilke den nationale lovgiver har indført en fængselsstraf, hvis strengthed synes at begrunde nødvendigheden af at indlede en straffesag uafhængigt af den administrative procedure af strafferetlig karakter, med henblik på at pålægge en sådan straf.
- 55 For det andet skal kumulation af sanktioner af strafferetlig karakter ledsages af bestemmelser, der skal sikre, at strengtheden af alle de pålagte sanktioner svarer til den pågældende overtrædelses grovhed, idet et sådant krav ikke blot følger af chartrets artikel 52, stk. 1, men også af princippet om straffes proportionalitet i chartrets artikel 49, stk. 3. Disse regler bør omfatte en forpligtelse for de kompetente myndigheder i tilfælde af indførelsen af en yderligere sanktion, til at sikre, at strengtheden af alle de pålagte sanktioner ikke overstiger den fastslåede overtrædelses grovhed.
- 56 I det foreliggende tilfælde synes det at fremgå af artikel 21 i lovdekret nr. 74/2000, at bestemmelsen ikke blot foreskriver udsættelse af tvangsfuldbyrdelsen af de administrative sanktioner af strafferetlig karakter under straffesagen, men at den endeligt er til hinder for denne fuldbyrdelse efter den strafferetlige domfældelse af den pågældende person. Ifølge oplysningerne i forelæggelsesafgørelsen udgør frivillig indbetaling af afgiftsskylden – for så vidt som den ligeledes vedrører den administrative sanktion, der er pålagt den pågældende person – i øvrigt en særlig formildende omstændighed, som der skal tages hensyn til i forbindelse med straffesagen. Det fremgår således, at den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning fastsætter betingelser, som er egnede til at sikre, at de kompetente myndigheder begrænser strengtheden af alle de pålagte sanktioner til det strengt nødvendige i forhold til den begåede overtrædelses grovhed.
- 57 Med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse synes en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede at sikre, at den kumulation af retsforfølgelse og sanktioner, som den tillader, ikke går ud over, hvad der er strengt nødvendigt for at nå det mål, der er omhandlet i denne doms præmis 44.
- 58 Det bemærkes endvidere, at selv om en national lovgivning, der opfylder de krav, der er fastsat i denne doms præmis 44, 49, 53 og 55, i princippet synes at være egnet til at sikre den nødvendige balance mellem de forskellige interesser, der er på spil, skal den ligeledes anvendes af de nationale myndigheder og domstole på en måde, så den byrde, som kumulationen af retsforfølgelse og sanktioner i hvert enkelt tilfælde medfører for den pågældende person, ikke er for vidtgående i forhold til den begåede overtrædelses grovhed.
- 59 Det tilkommer i sidste ende den forelæggende ret at vurdere forholdsmæssigheden af den konkrete anvendelse af den pågældende lovgivning inden for rammerne af hovedsagen, ved en afvejning af på den ene side grovheden af den omhandlede overtrædelse på momsområdet, og på den anden side den byrde, som kumulationen af de i hovedsagen omhandlede retsforfølgelser og sanktioner medfører for den pågældende person.
- 60 Endelig bemærkes, at i det omfang chartret indeholder rettigheder svarende til dem, der er sikret ved EMRK, fastsætter chartrets artikel 52, stk. 3, at de har samme betydning og omfang som i konventionen. Der skal således tages hensyn til artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til EMRK ved

fortolkningen af chartrets artikel 50 (jf. i denne retning dom af 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, præmis 77, og af 5.4.2017, Orsi og Baldetti, C-217/15 og C-350/15, EU:C:2017:264, præmis 24).

- 61 I denne henseende har Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol fastslået, at en kumulation af retsforfølgelse og afgiftsmæssige og strafferetlige sanktioner for de samme overtrædelser af skattelovgivningen ikke er i strid med princippet *ne bis in idem*, der er fastsat i artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til EMRK, når der er en tilstrækkelig tæt tidsmæssig og materiel forbindelse mellem den omhandlede afgiftsmæssige procedure og straffesagen (Den Europæiske Menneskerettighedsdomstols dom af 15.11.2016, A og B mod Norge, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, § 132).
- 62 De krav, som således er opstillet i chartrets artikel 50, sammenholdt med chartrets artikel 52, stk. 1, for en eventuel kumulation af retsforfølgelse og strafferetlige sanktioner samt af retsforfølgelse og administrative sanktioner af strafferetlig karakter, sikrer således – som det fremgår af denne doms præmis 44, 49, 53, 55 og 58 – et niveau for beskyttelse af princippet *ne bis in idem*, som ikke tilsidesætter det, der er sikret ved artikel 4 i tillægsprotokol nr. 7 til EMRK som fortolket af Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol.
- 63 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at chartrets artikel 50 skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter der kan indledes straffesag mod en person for undladelse af at indbetale skyldig moms inden for de lovbestemte frister, skønt denne person allerede for samme forhold er blevet pålagt en endelig administrativ sanktion af strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50, forudsat at denne lovgivning
- forfølger et mål af almen interesse, som kan berettige en sådan kumulation af retsforfølgelse og sanktioner, nemlig bekæmpelse af lovovertrædelser på momsområdet, idet denne retsforfølgelse og disse sanktioner bør have komplementære mål
 - indeholder regler, som sikrer en koordinering, der begrænser den yderligere byrde, som en kumulation af procedurer medfører for de berørte personer, til det strengt nødvendige, og
 - fastsætter regler, der gør det muligt at sikre, at stregheden af alle pålagte sanktioner er begrænset til, hvad der er strengt nødvendigt i forhold til den pågældende overtrædelses grovhed.
- 64 Det tilkommer den nationale ret i lyset af samtlige omstændigheder i hovedsagen at sikre, at den byrde, som anvendelsen af den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning og den ved denne lovgivning tilladte kumulation af retsforfølgelse og sanktioner konkret medfører for den pågældende person, ikke er for vidtgående i forhold til den begåede overtrædelses grovhed.

Sagsomkostninger

- 65 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Store Afdeling) for ret:

- 1) **Artikel 50 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter der kan indledes straffesag mod en person for undladelse af at indbetale skyldig merværdiafgift inden for de**

lovbestemte frister, skønt denne person allerede for samme forhold er blevet pålagt en endelig administrativ sanktion af strafferetlig karakter som omhandlet i chartrets artikel 50, forudsat at denne lovgivning

- forfølger et mål af almen interesse, som kan berettige en sådan kumulation af retsforfølgelse og sanktioner, nemlig bekæmpelse af lovovertrædelser på området for merværdiafgift, idet denne retsforfølgelse og disse sanktioner bør have komplementære mål
 - indeholder regler, som sikrer en koordinering, der begrænser den yderligere byrde, som en kumulation af procedurer medfører for de berørte personer, til det strengt nødvendige, og
 - fastsætter regler, der gør det muligt at sikre, at strengheden af alle pålagte sanktioner er begrænset til, hvad der er strengt nødvendigt i forhold til den pågældende overtrædelses grovhed.
- 2) Det tilkommer den nationale ret i lyset af samtlige omstændigheder i hovedsagen at sikre, at den byrde, som anvendelsen af den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning og den ved denne lovgivning tilladte kumulation af retsforfølgelse og sanktioner konkret medfører for den pågældende person, ikke er for vidtgående i forhold til den begåede overtrædelses grovhed.

Underskrifter