



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τμήμα μείζονος συνθέσεως)

της 20ής Μαρτίου 2018*

«Προδικαστική παραπομπή – Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Μη καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ – Κυρώσεις – Εθνική νομοθεσία προβλέπουσα διοικητική κύρωση και ποινική κύρωση για τα ίδια πραγματικά περιστατικά – Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης – Άρθρο 50 – Αρχή *ne bis in idem* – Ποινικός χαρακτήρας της διοικητικής κυρώσεως – Ύπαρξη μίας και της αυτής παραβάσεως – Άρθρο 52, παράγραφος 1 – Περιορισμοί στην αρχή *ne bis in idem* – Προϋποθέσεις»

Στην υπόθεση C-524/15,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Tribunale di Bergamo (πρωτοδικείο Μπέργκαμο, Ιταλία) με απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 2015, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο την 1η Οκτωβρίου 2015, στο πλαίσιο της ποινικής δίκης κατά

Luca Mencì,

παρισταμένης της:

Procura della Repubblica,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τμήμα μείζονος συνθέσεως),

συγκείμενο από τους K. Lenaerts, Πρόεδρο, A. Tizzano, Αντιπρόεδρο, R. Silva de Lapuerta, M. Pešič, T. von Danwitz (εισηγητή), A. Rosas και E. Levits, προέδρους τμήματος, E. Juhász, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, K. Λυκούργο και E. Regan, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Campos Sánchez-Bordona

γραμματέας: V. Giacobblo-Peyronnel, στη συνέχεια R. Schiano, διοικητικός υπάλληλος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζήτησεως της 8ης Σεπτεμβρίου 2016,

λαμβάνοντας υπόψη τη διάταξη περί επαναλήψεως της προφορικής διαδικασίας της 25ης Ιανουαρίου 2017 και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζήτησεως της 30ής Μαΐου 2017,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- ο L. Mencì, εκπροσωπούμενος από τους G. Broglio, V. Meanti καθώς και I. Dioli, avvocati,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από την G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική

- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους M. Smolek και J. Vláciř,
- η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους T. Henze και D. Klebs,
- η Ιρλανδία, εκπροσωπούμενη από τις M. Browne και G. Hodge καθώς και από τον A. Joyce, επικουρούμενους από την M. Gray, barrister,
- η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους D. Colas, G. de Bergues και F.-X. Bréchet καθώς και από τις S. Ghiandoni και E. de Moustier,
- η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την M. K. Bulterman και τον J. Langer,
- η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον H. Krämer καθώς και από τις M. Owsiany-Hornung και F. Tomat,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2017,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 50 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής: Χάρτης), εξεταζόμενου υπό το πρίσμα του άρθρου 4 του πρωτοκόλλου 7 της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως για την Προάσπιση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών, που υπογράφηκε στη Ρώμη στις 4 Νοεμβρίου 1950 (στο εξής: ΕΣΔΑ).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ποινικής δίκης κατά του Luca Menci για παραβάσεις συνδεόμενες με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

Το νομικό πλαίσιο

Η ΕΣΔΑ

- 3 Το άρθρο 4 του πρωτοκόλλου 7 της ΕΣΔΑ, το οποίο φέρει τον τίτλο «Δικαίωμα κάθε προσώπου να μη δικάζεται ή να τιμωρείται δύο φορές για το ίδιο αδίκημα», ορίζει τα εξής:
 - «1. Κανένας δεν μπορεί να διωχθεί ή να καταδικασθεί ποινικά από τα δικαστήρια του ίδιου κράτους, για μια παράβαση για την οποία ήδη αθώωθηκε ή καταδικάστηκε με αμετάκλητη απόφαση σύμφωνα με τον νόμο και την ποινική δικονομία του κράτους αυτού.
 - 2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εμποδίζουν την επανάληψη της διαδικασίας, σύμφωνα με τον νόμο και την ποινική δικονομία του κράτους για το οποίο πρόκειται, εάν υπάρχουν αποδείξεις νέων ή μεταγενέστερων της απόφασης γεγονότων, ή υπήρξε θεμελιώδες σφάλμα της προηγούμενης διαδικασίας, που θα μπορούσαν να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της υπόθεσης.
 - 3. Καμιά απόκλιση από αυτό το άρθρο δεν επιτρέπεται με βάση το άρθρο 15 της Σύμβασης.»

Το δίκαιο της Ένωσης

- 4 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1), καθορίζει τις συναλλαγές που υπόκεινται σε ΦΠΑ.
- 5 Το άρθρο 273 της οδηγίας αυτής προβλέπει τα ακόλουθα:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης, με την επιφύλαξη της τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης των εσωτερικών πράξεων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο μεταξύ κρατών μελών και με την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν οδηγούν, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, σε διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων.»

Το ιταλικό δίκαιο

- 6 Το άρθρο 13, παράγραφος 1, του 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 (νομοθετικού διατάγματος 471, σχετικά με τη μεταρρύθμιση των φορολογικών κυρώσεων μη ποινικού χαρακτήρα στον τομέα των άμεσων φόρων, του φόρου προστιθέμενης αξίας και της εισπράξεως των φόρων, σύμφωνα με το άρθρο 3, εδάφιο 133, στοιχείο q, του νόμου 662, της 23ης Δεκεμβρίου 1996), της 18ης Δεκεμβρίου 1997 (τακτικό συμπλήρωμα της *GURI* αριθ. 5, της 8ης Ιανουαρίου 1998), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: νομοθετικό διάταγμα 471/97), όριζε τα εξής:

«Σε όποιον δεν καταβάλλει, εν όλω ή εν μέρει, εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών, προκαταβολές, περιοδικές καταβολές, εξισωτικά ποσά ή υπόλοιπα φόρου που απορρέουν από τη δήλωση, αφαιρουμένου, στις περιπτώσεις αυτές, του ποσού των περιοδικών καταβολών και των προκαταβολών, ακόμη και αν δεν έχουν καταβληθεί, δύναται να επιβληθεί διοικητική κύρωση ανερχόμενη στο 30 % κάθε οφειλομένου ποσού, ακόμη και αν κατόπιν διορθώσεως σφαλμάτων εκ παραδρομής ή σφαλμάτων υπολογισμού που διαπιστώθηκαν κατά τον έλεγχο της ετήσιας δηλώσεως προκύπτει ότι ο φόρος είναι μεγαλύτερος ή ότι το υπερβάλλον ποσό που πρέπει να εκπέσει είναι μικρότερο. [...]

- 7 Το άρθρο 10bis, παράγραφος 1, του 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 (νομοθετικού διατάγματος 74 για τη θέσπιση νέων διατάξεων περί φορολογικών αδικημάτων στον τομέα των άμεσων φόρων και του φόρου προστιθέμενης αξίας, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 9 του νόμου αριθ. 205, της 25ης Ιουνίου 1999), της 10ης Μαρτίου 2000 (*GURI* αριθ. 76, της 31ης Μαρτίου 2000, σ. 4), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: νομοθετικό διάταγμα 74/2000), όριζε τα εξής:

«Τιμωρείται με ποινή φυλακίσεως έξι μηνών έως δύο ετών όποιος δεν καταβάλλει, εντός της προθεσμίας που προβλέπεται για την υποβολή της ετήσιας δηλώσεως του τρίτου υπόχρεου, τις παρακρατήσεις φόρου που προκύπτουν από τη δήλωση αυτή ή τις παρακρατήσεις φόρων που προκύπτουν από τη βεβαίωση που χορηγήθηκε στους φορολογούμενους που αυτός υποκαθιστά, για ποσό άνω των πενήντα χιλιάδων ευρώ για κάθε φορολογική περίοδο.»

- 8 Το άρθρο 10ter, παράγραφος 1, του νομοθετικού αυτού διατάγματος, που επιγράφεται «Μη καταβολή ΦΠΑ», όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, όριζε τα εξής:

«Η διάταξη του άρθρου 10bis έχει επίσης εφαρμογή, εντός των ορίων που προβλέπονται σε αυτήν, σε όποιον δεν καταβάλλει τον φόρο προστιθέμενης αξίας, ο οποίος οφείλεται βάσει της ετήσιας δηλώσεως, εντός της προθεσμίας για την καταβολή της προκαταβολής σχετικά με την επόμενη φορολογική περίοδο».

- 9 Το άρθρο 20 του εν λόγω νομοθετικού διατάγματος, που επιγράφεται «Σχέσεις μεταξύ της ποινικής και της φορολογικής διαδικασίας», προβλέπει, στην παράγραφο του 1, τα εξής:

«Η διοικητική διαδικασία βεβαιώσεως του φόρου και η διαδικασία ενώπιον του φορολογικού δικαστηρίου δεν μπορούν να ανασταλούν εκκρεμούσης της ποινικής διαδικασίας η οποία έχει ως αντικείμενο τα ίδια πραγματικά περιστατικά ή πραγματικά περιστατικά από τη διαπίστωση των οποίων εξαρτάται ο χαρακτηρισμός της πράξεως.»

- 10 Το άρθρο 21 του ίδιου νομοθετικού διατάγματος, που επιγράφεται «Διοικητικές κυρώσεις για τις παραβάσεις που θεωρούνται αξιόποινες», ορίζει, στις παραγράφους 1 και 2, τα ακόλουθα:

«1. Η αρμόδια διοικητική αρχή επιβάλλει εν πάση περιπτώσει τις διοικητικές κυρώσεις σχετικά με τις φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν ποινικό αδίκημα.

2. Οι κυρώσεις αυτές δεν είναι εκτελεστές εις βάρος άλλων προσώπων πέραν αυτών που απαριθμούνται στο άρθρο 19, παράγραφος 2, εκτός και εάν η ποινική διαδικασία περατώθηκε με απόφαση περί θέσεως της υποθέσεως στο αρχείο ή με αμετάκλητη αθωωτική ή απαλλακτική απόφαση αποκλείουσα τον αξιόποينو χαρακτήρα της πράξεως. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, οι προθεσμίες για την είσπραξη αρχίζουν να τρέχουν από την ημερομηνία κοινοποίησης στην αρμόδια διοικητική αρχή της αποφάσεως περί θέσεως της υποθέσεως στο αρχείο, της απαλλακτικής αποφάσεως ή της αποφάσεως με την παύουν οι διώξεις· η κοινοποίηση πραγματοποιείται από τη γραμματεία του δικαστηρίου το οποίο τις εξέδωσε.»

Η κύρια δίκη και το προδικαστικό ερώτημα

- 11 Κατά του L. Mencì κινήθηκε διοικητική διαδικασία στο πλαίσιο της οποίας του προσάφθηκε ότι δεν κατέβαλε, ως ιδιοκτήτης της ομώνυμης ατομικής επιχειρήσεως, εντός της προβλεπόμενης από τον νόμο προθεσμίας τον οφειλόμενο ΦΠΑ βάσει της ετήσιας δηλώσεως για το φορολογικό έτος 2011, που ανερχόταν σε συνολικό ποσό ύψους 282 495,76 ευρώ.
- 12 Η διαδικασία αυτή κατέληξε στην έκδοση αποφάσεως της Amministrazione Finanziaria (φορολογικής διοικητικής αρχής, Ιταλία) με την οποία η διοικητική αυτή αρχή διέταξε τον L. Mencì να καταβάλει το ποσό του οφειλόμενου ΦΠΑ και του επέβαλε περαιτέρω, βάσει του άρθρου 13, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 471/97, διοικητική κύρωση ύψους 84 748,74 ευρώ, αντιπροσωπεύουσα το 30 % της φορολογικής οφειλής. Η απόφαση αυτή κατέστη απρόσβλητη. Δεδομένου ότι το αίτημα περί τμηματικής καταβολής το οποίο υπέβαλε ο L. Mencì έγινε δεκτό, αυτός ο τελευταίος προέβη στη καταβολή των πρώτων δόσεων.
- 13 Μετά την οριστική περάτωση αυτής της διοικητικής διαδικασίας, ασκήθηκε κατά του L. Mencì ποινική δίωξη για τα ίδια πραγματικά περιστατικά ενώπιον του Tribunale di Bergamo (πρωτοδικείου Μπέργκαμο, Ιταλία) με απευθείας κλήση στο ακροατήριο της Procura della Repubblica (εισαγγελική αρχή, Ιταλία), με το αιτιολογικό ότι η εν λόγω μη καταβολή του ΦΠΑ στοιχειοθετούσε την παράβαση που προβλέπεται και τιμωρείται από το άρθρο 10bis, παράγραφος 1, και το άρθρο 10ter, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 74/2000.

- 14 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι, κατά τις διατάξεις του νομοθετικού διατάγματος 74/2000, η ποινική διαδικασία και η διοικητική διαδικασία διεξάγονται ανεξάρτητα και ότι η δικαιοδοσία επ' αυτών ανήκει, αντιστοίχως, στις δικαστικές και τις διοικητικές αρχές. Ουδεμία από αυτές τις δύο διαδικασίες μπορεί να ανασταλεί εν αναμονή της περατώσεως της άλλης διαδικασίας.
- 15 Το δικαστήριο αυτό προσθέτει ότι το άρθρο 21, παράγραφος 2, του εν λόγω νομοθετικού διατάγματος, κατά το οποίο οι διοικητικές κυρώσεις για φορολογικές παραβάσεις οι οποίες επιβάλλονται από την αρμόδια διοικητική αρχή δεν είναι εκτελεστές ενόσω η ποινική διαδικασία δεν έχει περατωθεί οριστικά με απόφαση περί θέσεως της υποθέσεως στο αρχείο ή με αμετάκλητη αθωωτική απόφαση ή με απόφαση παύουσα τις διώξεις, λόγω αποκλεισμού του αξιόποινου χαρακτήρα της πράξεως, δεν εμποδίζει την άσκηση ποινικών διώξεων κατά προσώπου, όπως είναι ο L. Mencì, μετά την επιβολή αμετάκλητης διοικητικής κυρώσεως.
- 16 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunale di Bergamo (πρωτοδικείο Μπέργκαμο) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«Μήπως το άρθρο 50 του [Χάρτη], ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα του άρθρου 4 [του πρωτοκόλλου 7] της [ΕΣΔΑ] και της σχετικής νομολογίας του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, αντιτίθεται στην άσκηση ποινικής διώξεως με αντικείμενο πράξη (μη καταβολή ΦΠΑ) για την οποία στον κατηγορούμενο έχει ήδη επιβληθεί απρόσβλητη διοικητική κύρωση;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 17 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, εάν το άρθρο 50 του Χάρτη, εξεταζόμενο υπό το πρίσμα του άρθρου 4 του πρωτοκόλλου 7 της ΕΣΔΑ, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση δυνάμει της οποίας ποινικές διώξεις μπορούν να ασκηθούν κατά προσώπου λόγω μη καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ εντός των νόμιμων προθεσμιών, μολοντί στο πρόσωπο αυτό έχει ήδη επιβληθεί απρόσβλητη διοικητική κύρωση για τα ίδια πραγματικά περιστατικά.
- 18 Εισαγωγικώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, στο πεδίο του ΦΠΑ, προκύπτει, μεταξύ άλλων, από τα άρθρα 2 και 273 της οδηγίας 2006/112, σε συνδυασμό με το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, ότι τα κράτη μέλη έχουν την υποχρέωση να λαμβάνουν όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα τα οποία μπορούν να διασφαλίσουν την είσπραξη του συνόλου του ΦΠΑ που οφείλεται εντός του εδάφους τους και να καταπολεμούν τη φοροδιαφυγή (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 26ης Φεβρουαρίου 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 25 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 19 Εξάλλου, το άρθρο 325 ΣΛΕΕ υποχρεώνει τα κράτη μέλη να καταπολεμούν, με αποτρεπτικά και αποτελεσματικά μέτρα, τις παράνομες δραστηριότητες που θίγουν τα οικονομικά συμφέροντα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, ειδικότερα, τα υποχρεώνει να λαμβάνουν, για την καταπολέμηση της απάτης σε βάρος των οικονομικών συμφερόντων της Ένωσης, μέτρα ίδια με εκείνα που λαμβάνουν για την καταπολέμηση της απάτης κατά των ιδίων οικονομικών συμφερόντων. Εν προκειμένω, τα οικονομικά συμφέροντα της Ένωσης περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από τον ΦΠΑ (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 5ης Δεκεμβρίου 2017, M.A.S. και M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, σκέψεις 30 και 31 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 20 Προκειμένου να εξασφαλίζουν την είσπραξη του συνόλου των εν λόγω εσόδων και, κατ' επέκταση, την προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ένωσης, τα κράτη μέλη διαθέτουν ελευθερία επιλογής των κυρώσεων που επιβάλλουν, οι οποίες είναι δυνατόν να προσλαμβάνουν τη μορφή διοικητικών κυρώσεων, ποινικών κυρώσεων ή ενός συνδυασμού των δύο. Οι ποινικές κυρώσεις ενδέχεται εντούτοις να είναι αναγκαίες για την καταπολέμηση κατά τρόπο αποτελεσματικό και αποτρεπτικό ορισμένων περιπτώσεων σοβαρής απάτης στον τομέα του ΦΠΑ (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 5ης Δεκεμβρίου 2017, M.A.S. και M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, σκέψεις 33 και 34).

- 21 Δεδομένου ότι αποσκοπούν στη διασφάλιση της ορθής εισπράξεως του ΦΠΑ και στην καταπολέμηση της απάτης, οι διοικητικές κυρώσεις που επιβάλλονται από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές και οι ποινικές διαδικασίες που κινούνται για παραβάσεις σχετικά με τον ΦΠΑ, όπως είναι οι επίμαχες στην υπόθεση της κύριας δίκης, συνιστούν εφαρμογή των άρθρων 2 και 273 της οδηγίας 2006/112 καθώς και του άρθρου 325 ΣΛΕΕ και, επομένως, του δικαίου της Ένωσης, κατά την έννοια του άρθρου 51, παράγραφος 1, του Χάρτη (βλ., υπό το πνεύμα αυτό, αποφάσεις της 26ης Φεβρουαρίου 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψεις 27, 52 και 53, καθώς και της 5ης Απριλίου 2017, Orsi και Baldetti, C-217/15 και C-350/15, EU:C:2017:264, σκέψη 16). Ως εκ τούτου, πρέπει να σέβονται το θεμελιώδες δικαίωμα που κατοχυρώνεται στο άρθρο 50 του Χάρτη.
- 22 Περαιτέρω, μολονότι, όπως επιβεβαιώνεται από το άρθρο 6, παράγραφος 3, ΣΕΕ, τα αναγνωρισμένα από την ΕΣΔΑ θεμελιώδη δικαιώματα αποτελούν τμήμα του δικαίου της Ένωσης ως γενικές αρχές και μολονότι το άρθρο 52, παράγραφος 3, του Χάρτη επιβάλλει να αναγνωρίζεται στα περιεχόμενα στον εν λόγω Χάρτη δικαιώματα που αντιστοιχούν σε δικαιώματα τα οποία διασφαλίζονται από την ΕΣΔΑ η ίδια έννοια και η ίδια εμβέλεια με εκείνες που τους αποδίδει η εν λόγω Σύμβαση, η ΕΣΔΑ δεν συνιστά εντούτοις, ενόσω η Ένωση δεν έχει προσχωρήσει σε αυτή, νομική πράξη τυπικώς ενταγμένη στην έννομη τάξη της Ένωσης (αποφάσεις της 26ης Φεβρουαρίου 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 44, καθώς και της 15ης Φεβρουαρίου 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, σκέψη 45 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 23 Κατά τις επεξηγήσεις σχετικά με το άρθρο 52 του Χάρτη, η παράγραφος 3 του άρθρου αυτού αποσκοπεί στη διασφάλιση της αναγκαίας συνοχής μεταξύ του Χάρτη και της ΕΣΔΑ «χωρίς αυτό να θίγει την αυτονομία του δικαίου της Ένωσης και του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης» (αποφάσεις της 15ης Φεβρουαρίου 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, σκέψη 47, και της 14ης Σεπτεμβρίου 2017, K., C-18/16, EU:C:2017:680, σκέψη 50 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 24 Ως εκ τούτου, το υποβληθέν ερώτημα πρέπει να εξεταστεί υπό το πρίσμα των θεμελιωδών δικαιωμάτων που κατοχυρώνονται από τον Χάρτη και, ιδίως, του άρθρου 50 (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 5ης Απριλίου 2017, Orsi και Baldetti, C-217/15 και C-350/15, EU:C:2017:264, σκέψη 15 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 25 Το άρθρο 50 του Χάρτη ορίζει ότι «[κ]ανείς δεν διώκεται ούτε τιμωρείται ποινικά για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη αθωωθεί ή καταδικαστεί εντός της Ένωσης με αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου σύμφωνα με τον νόμο». Έτσι, η αρχή *ne bis in idem* απαγορεύει τη σώρευση τόσο διώξεων όσο και κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου αυτού για τα ίδια πραγματικά περιστατικά και κατά του ίδιου προσώπου (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 26ης Φεβρουαρίου 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 34).

Επί του ποινικού χαρακτήρα των διώξεων και των κυρώσεων

- 26 Όσον αφορά την εκτίμηση του ποινικού χαρακτήρα των διώξεων και των κυρώσεων, όπως είναι οι επίμαχες στην υπόθεση της κύριας δίκης, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, τρία κριτήρια είναι κρίσιμα. Το πρώτο κριτήριο είναι ο νομικός χαρακτηρισμός της παραβάσεως κατά το εθνικό δίκαιο, το δεύτερο είναι η ίδια η φύση της παραβάσεως και το τρίτο είναι ο βαθμός αυστηρότητας της κυρώσεως η οποία ενδέχεται να επιβληθεί στον ενδιαφερόμενο (βλ., στο ίδιο πνεύμα, αποφάσεις της 5ης Ιουνίου 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, σκέψη 37, και της 26ης Φεβρουαρίου 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 35).
- 27 Μολονότι εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εκτιμήσει, υπό το πρίσμα των κριτηρίων αυτών, εάν οι επίμαχες στο πλαίσιο υποθέσεως της κύριας δίκης διώξεις και ποινικές και διοικητικές κυρώσεις έχουν ποινικό χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη, εντούτοις το Δικαστήριο,

αποφαινόμενο επί προδικαστικής παραπομπής, μπορεί να παράσχει διευκρινίσεις προκειμένου να καθοδηγήσει το εθνικό δικαστήριο στην ερμηνεία του (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 5ης Ιουνίου 2014, Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, σκέψη 79 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 28 Εν προκειμένω, πρέπει ευθύς εξ αρχής να διευκρινισθεί ότι ο ποινικός χαρακτηρισμός, υπό το πρίσμα των κριτηρίων που υπομνήσθηκαν στη σκέψη 26 της παρούσας αποφάσεως, των επίμαχων στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης ποινικών διώξεων και των κυρώσεων οι οποίες ενδεχομένως επιβληθούν μετά το πέρας τους, δεν αμφισβητείται. Το ζήτημα που τίθεται, αντιθέτως, είναι κατά πόσον η διοικητική διαδικασία η οποία κινήθηκε κατά του L. Mencı και το απρόσβλητο διοικητικό πρόστιμο που του επιβλήθηκε μετά το πέρας της διαδικασίας αυτής έχουν ή όχι ποινικό χαρακτήρα, κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη.
- 29 Συναφώς, όσον αφορά το πρώτο κριτήριο που υπομνήσθηκε στη σκέψη 26 της παρούσας αποφάσεως, από τη δικογραφία την οποία έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο συνάγεται ότι το εθνικό δίκαιο χαρακτηρίζει τη διαδικασία που κατέληξε στην επιβολή της τελευταίας αυτής κυρώσεως ως διοικητική διαδικασία.
- 30 Εντούτοις, η εφαρμογή του άρθρου 50 του Χάρτη δεν περιορίζεται μόνο στις δίωξεις και τις κυρώσεις που χαρακτηρίζονται ως «ποινικές» από το εθνικό δίκαιο, αλλά εκτείνεται –ανεξαρτήτως ενός τέτοιου χαρακτηρισμού στο εσωτερικό δίκαιο– σε δίωξεις και σε κυρώσεις οι οποίες πρέπει να θεωρηθούν ως έχουσες ποινικό χαρακτήρα βάσει των δύο λοιπών κριτηρίων που μνημονεύθηκαν στην εν λόγω σκέψη 26.
- 31 Ως προς το δεύτερο κριτήριο, που αφορά αυτή καθ' εαυτήν τη φύση της παραβάσεως, η εφαρμογή του απαιτεί να εξακριβωθεί εάν η επίμαχη κύρωση επιδιώκει, μεταξύ άλλων, κατασταλτικό σκοπό (βλ. απόφαση της 5ης Ιουνίου 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, σκέψη 39). Εντεύθεν συνάγεται ότι κύρωση που επιδιώκει κατασταλτικό σκοπό έχει ποινικό χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη και ότι το γεγονός και μόνον ότι επιδιώκει και προληπτικό σκοπό δεν δύναται να αναιρέσει τον χαρακτηρισμό της ως ποινικής κυρώσεως. Πράγματι, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 113 των προτάσεών του, εκ της φύσεώς τους, οι ποινικές κυρώσεις σκοπούν τόσο στην καταστολή όσο και στην πρόληψη παράνομων συμπεριφορών. Αντιθέτως, ένα μέτρο που περιορίζεται στην επανόρθωση της ζημίας την οποία προκάλεσε η οικεία παράβαση δεν έχει ποινικό χαρακτήρα.
- 32 Εν προκειμένω, το άρθρο 13, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 471/97 προβλέπει, σε περίπτωση παραλείψεως καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ, διοικητική κύρωση η οποία αθροίζεται στα ποσά του ΦΠΑ που πρέπει να καταβάλει ο υποκείμενος στον φόρο. Μολονότι η κύρωση αυτή, όπως υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, είναι περιορισμένη οσάκις ο φόρος καταβάλλεται πράγματι εντός ορισμένης προθεσμίας από τη μη γενομένη καταβολή, εντούτοις με την εν λόγω κύρωση τιμωρείται η εκπρόθεσμη καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ. Συνεπώς, φαίνεται, πράγμα που ανταποκρίνεται εξάλλου στην εκτίμηση του αιτούντος δικαστηρίου, ότι η ίδια αυτή κύρωση επιδιώκει κατασταλτικό σκοπό, πράγμα που αποτελεί το χαρακτηριστικό γνώρισμα μιας κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη.
- 33 Όσον αφορά το τρίτο κριτήριο, πρέπει να τονιστεί ότι η επίμαχη στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης διοικητική κύρωση λαμβάνει, συμφώνως προς το άρθρο 13, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 471/97, τη μορφή προστίμου ανερχόμενου στο 30 % του οφειλόμενου ΦΠΑ το οποίο αθροίζεται στον καταβαλλόμενο φόρο και ενέχει, χωρίς τούτο να ερίζεται μεταξύ των διαδίκων στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, αυξημένο βαθμό αυστηρότητας ο οποίος δύναται να συνηγορεί υπέρ της εκτιμήσεως ότι η κύρωση αυτή είναι ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη, πράγμα που εναπόκειται, εντούτοις, στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

Επί της υπάρξεως μίας και της αυτής παραβάσεως

- 34 Από το γράμμα του άρθρου 50 του Χάρτη συνάγεται ότι η διάταξη αυτή απαγορεύει την άσκηση ποινικής δίωξης ή την επιβολή ποινικής κυρώσεως εις βάρος του ίδιου προσώπου περισσότερες από μία φορές, για την ίδια παράβαση (βλ., στο ίδιο πνεύμα, απόφαση της 5ης Απριλίου 2017, Orsi και Baldetti, C-217/15 και C-350/15, EU:C:2017:264, σκέψη 18). Όπως επισημαίνει το αιτούν δικαστήριο στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, οι διάφορες διώξεις και κυρώσεις ποινικού χαρακτήρα που αποτελούν το αντικείμενο της υποθέσεως της κύριας δίκης αφορούν το ίδιο πρόσωπο, ήτοι τον L. Mencì.
- 35 Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, το κρίσιμο κριτήριο προκειμένου να εκτιμηθεί η ύπαρξη μίας και της αυτής παραβάσεως είναι αυτό της ταυτότητας των πραγματικών περιστατικών, νοουμένης ως της υπάρξεως ενός συνόλου συγκεκριμένων περιστάσεων που συνδέονται άρρηκτα μεταξύ τους και οι οποίες είχαν ως αποτέλεσμα την απαλλαγή ή την αμετάκλητη καταδίκη του συγκεκριμένου προσώπου (βλ., κατ' αναλογία, αποφάσεις της 18ης Ιουλίου 2007, Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, σκέψη 26 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία, καθώς και της 16ης Νοεμβρίου 2010, Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, σκέψεις 39 και 40). Έτσι, το άρθρο 50 του Χάρτη απαγορεύει την επιβολή, βάσει των αυτών πραγματικών περιστατικών, πλειόνων κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα κατά το πέρασ των διαφόρων διαδικασιών οι οποίες κινούνται προς τούτο.
- 36 Περαιτέρω, ο νομικός χαρακτηρισμός, στο εθνικό δίκαιο, των πραγματικών περιστατικών και το προστατευόμενο έννομο συμφέρον είναι άνευ σημασίας για τη διαπίστωση περί υπάρξεως μίας και της αυτής παραβάσεως, στον βαθμό που το περιεχόμενο της προστασίας που παρέχει το άρθρο 50 του Χάρτη δεν μπορεί να ποικίλλει μεταξύ των κρατών μελών.
- 37 Εν προκειμένω, από τα στοιχεία που περιέχονται στη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι στον L. Mencì επιβλήθηκε απρόσβλητη διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα λόγω της μη καταβολής, εντός της προβλεπόμενης από τον νόμο προθεσμίας, του οφειλόμενου ΦΠΑ βάσει της ετήσιας δηλώσεως για το φορολογικό έτος 2011 και ότι οι επίμαχες στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης ποινικές διώξεις αφορούν την ίδια αυτή παράλειψη.
- 38 Μολονότι, όπως υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, η επιβολή ποινικής κυρώσεως κατόπιν της ασκήσεως ποινικών διώξεων, όπως είναι οι επίμαχες στην υπόθεση της κύριας δίκης, απαιτεί, εν αντιθέσει προς την εν λόγω διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα, ένα υποκειμενικό στοιχείο, εντούτοις πρέπει να τονιστεί ότι το γεγονός ότι η επιβολή της εν λόγω ποινικής κυρώσεως εξαρτάται από τη συνδρομή ενός πρόσθετου στοιχείου προκειμένου να πληρούται η υπόσταση του αδικήματος σε σχέση προς τη διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα δεν δύναται, αφ' εαυτού, να θέσει εν αμφιβόλω την ταυτότητα των συναφών πραγματικών περιστατικών. Υπό την επιφύλαξη της εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο, η διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα και οι ποινικές διώξεις στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης φαίνεται συνεπώς να έχουν ως αντικείμενο μία και την αυτή παράβαση.
- 39 Υπό τις συνθήκες αυτές, φαίνεται ότι η επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση επιτρέπει την άσκηση ποινικών διώξεων κατά προσώπου, όπως είναι ο L. Mencì, για παράβαση συνιστάμενη στη μη καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ βάσει της γενόμενης για ένα φορολογικό έτος δηλώσεως, μετά την επιβολή στο ίδιο αυτό πρόσωπο, για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, απρόσβλητης διοικητικής κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του άρθρου 50 του Χάρτη. Όμως, μια τέτοια σώρευση διώξεων και κυρώσεων συνιστά περιορισμό του θεμελιώδους δικαιώματος που κατοχυρώνεται στο άρθρο αυτό.

Επί της αιτιολογίας του περιορισμού του δικαιώματος που κατοχυρώνεται στο άρθρο 50 του Χάρτη

- 40 Πρέπει να υπομνησθεί ότι, με την απόφαση της 27ης Μαΐου 2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, σκέψεις 55 και 56), το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι τυχόν περιορισμός της αρχής *ne bis in idem* που κατοχυρώνεται στο άρθρο 50 του Χάρτη μπορεί να δικαιολογηθεί βάσει του άρθρου 52, παράγραφος 1, του Χάρτη.
- 41 Σύμφωνα με το άρθρο 52, παράγραφος 1, πρώτη περίοδος, του Χάρτη, κάθε περιορισμός στην άσκηση των δικαιωμάτων και ελευθεριών που αναγνωρίζονται με τον Χάρτη πρέπει να προβλέπεται από τον νόμο και να σέβεται το βασικό περιεχόμενο των εν λόγω δικαιωμάτων. Κατά τη δεύτερη περίοδο της εν λόγω παραγράφου, τηρουμένης της αρχής της αναλογικότητας, περιορισμοί επιτρέπεται να επιβάλλονται στα εν λόγω δικαιώματα και ελευθερίες μόνον εφόσον είναι αναγκαίοι και ανταποκρίνονται πραγματικά σε σκοπούς γενικού συμφέροντος που αναγνωρίζει η Ένωση ή στην ανάγκη προστασίας των δικαιωμάτων και ελευθεριών των τρίτων.
- 42 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι η δυνατότητα σωρεύσεως διώξεων και ποινικών κυρώσεων καθώς και διώξεων και διοικητικών κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα προβλέπεται από τον νόμο.
- 43 Περαιτέρω, εθνική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης σέβεται το βασικό περιεχόμενο του άρθρου 50 του Χάρτη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα στοιχεία της δικογραφίας που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο, δεν επιτρέπει μια τέτοια σώρευση διώξεων και κυρώσεων παρά μόνον υπό προϋποθέσεις που καθορίζονται περιοριστικά, διασφαλίζοντας με τον τρόπο αυτόν ότι το δικαίωμα που κατοχυρώνεται στο εν λόγω άρθρο 50 δεν αναιρείται κατά την ουσία του.
- 44 Όσον αφορά το ζήτημα κατά πόσον ο περιορισμός της αρχής *ne bis in idem* που είναι απόρροια εθνικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, ανταποκρίνεται σε σκοπό γενικού συμφέροντος, από τη δικογραφία την οποία έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο συνάγεται ότι αυτή η κανονιστική ρύθμιση αποβλέπει στη διασφάλιση της εισπράξεως του συνόλου του οφειλόμενου ΦΠΑ. Λαμβανομένης υπόψη της σημασίας που προσδίδει η νομολογία του Δικαστηρίου, για την επίτευξη του σκοπού αυτού, στην καταπολέμηση των παραβάσεων της νομοθεσίας περί ΦΠΑ (βλ., υπό το πνεύμα αυτό, απόφαση της 5ης Δεκεμβρίου 2017, M.A.S. και M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, σκέψη 34 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία), τυχόν σώρευση διώξεων και κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα μπορεί να είναι δικαιολογημένη οσάκις αυτές οι διώξεις και αυτές οι κυρώσεις επιδιώκουν, για την επίτευξη του συγκεκριμένου στόχου, πρόσθετους σκοπούς που έχουν ως αντικείμενο, ενδεχομένως, διαφορετικές πλευρές της αυτής επίμαχης παραβατικής συμπεριφοράς, πράγμα που εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.
- 45 Συναφώς, όσον αφορά τις παραβάσεις της νομοθεσίας περί ΦΠΑ, είναι θεμιτό ένα κράτος μέλος να επιδιώκει, αφενός, να αποτρέψει και να καταστείλει κάθε παράβαση, είτε εκ προθέσεως είτε όχι, των κανόνων περί δηλώσεως και εισπράξεως του ΦΠΑ επιβάλλοντας διοικητικές κυρώσεις οριζόμενες, ενδεχομένως, κατ' αποκοπήν και, αφετέρου, να αποτρέψει και να καταστείλει σοβαρές παραβάσεις των κανόνων αυτών που είναι ιδιαιτέρως αρνητικές για την κοινωνία και οι οποίες δικαιολογούν την επιβολή αυστηρότερων διοικητικών κυρώσεων.
- 46 Ως προς την τήρηση της αρχής της αναλογικότητας, αυτή απαιτεί η σώρευση διώξεων και κυρώσεων την οποία προβλέπει μια εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, να μην υπερβαίνει τα όρια του καταλλήλου και αναγκαίου για την επίτευξη των σκοπών που νομίμως επιδιώκονται με τη ρύθμιση αυτή, εξυπακουμένου ότι, οσάκις υφίσταται επιλογή μεταξύ περισσότερων κατάλληλων μέτρων, πρέπει να επιλέγεται το λιγότερο καταναγκαστικό και τα προξενούμενα μειονεκτήματα δεν πρέπει να είναι δυσανάλογα προς τους επιδιωκόμενους σκοπούς (βλ., υπό το πνεύμα αυτό, αποφάσεις της 25ης Φεβρουαρίου 2010, Müller Fleisch, C-562/08,

EU:C:2010:93, σκέψη 43, της 9ης Μαρτίου 2010, ERG κ.λπ., C-379/08 και C-380/08, EU:C:2010:127, σκέψη 86, καθώς και της 19ης Οκτωβρίου 2016, EL-EM-2001, C-501/14, EU:C:2016:777, σκέψεις 37 και 39 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 47 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά τη νομολογία που παρατίθεται στη σκέψη 20 της παρούσας αποφάσεως, τα κράτη μέλη διαθέτουν ελευθερία επιλογής των κυρώσεων που πρέπει να επιβάλλονται προκειμένου να εξασφαλίζουν την είσπραξη του συνόλου των εσόδων από τον ΦΠΑ. Ελλείψει εναρμονίσεως του δικαίου της Ένωσης στον τομέα αυτόν, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να θεσπίσουν είτε ένα καθεστώς στο πλαίσιο του οποίου οι παραβάσεις της νομοθεσίας περί ΦΠΑ να μη μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο διώξεων και κυρώσεων παρά μόνον άπαξ, είτε ένα καθεστώς το οποίο να επιτρέπει τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων. Υπό τις συνθήκες αυτές, η αναλογικότητα μιας εθνικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, δεν αναιρείται από το γεγονός και μόνον ότι το οικείο κράτος μέλος επέλεξε να προβλέψει τη δυνατότητα μιας τέτοιας σωρεύσεως, άλλως το κράτος μέλος αυτό στερείται αυτήν την ελευθερία επιλογής.
- 48 Κατόπιν αυτής της διευκρίνισης, πρέπει να σημειωθεί ότι μια εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία προβλέπει μια τέτοια δυνατότητα σωρεύσεως είναι κατάλληλη για την επίτευξη του σκοπού που αναφέρθηκε στη σκέψη 44 της παρούσας αποφάσεως.
- 49 Ως προς τον χαρακτήρα της ως απολύτως αναγκαίας, μια εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, πρέπει, κατ' αρχάς, να προβλέπει σαφείς και ακριβείς κανόνες που να παρέχουν στον πολίτη τη δυνατότητα να προβλέψει ποιες πράξεις και ποιες παραλείψεις δύναται να αποτελέσουν το αντικείμενο μιας τέτοιας σωρεύσεως διώξεων και κυρώσεων.
- 50 Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δικογραφία την οποία έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο, η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση, μεταξύ άλλων το άρθρο 13, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 471/97, προβλέπει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες η μη καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ εντός των νόμιμων προθεσμιών μπορεί να επισύρει την επιβολή διοικητικής κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα. Συμφώνως προς αυτό το άρθρο 13, παράγραφος 1, και υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 10bis, παράγραφος 1, και του άρθρου 10ter, παράγραφος 1, του νομοθετικού διατάγματος 74/2000, μια τέτοια παράλειψη μπορεί επίσης, εάν αφορά ετήσια φορολογική δήλωση για ποσό ΦΠΑ άνω των πενήντα χιλιάδων ευρώ, να επισύρει ποινή φυλακίσεως από έξι μήνες έως δύο έτη.
- 51 Συνεπώς, υπό την επιφύλαξη της εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο, φαίνεται ότι η επίμαχη στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση προβλέπει, με σαφή και ακριβή τρόπο, υπό ποιες περιστάσεις η μη καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο σωρεύσεως διώξεων και κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα.
- 52 Περαιτέρω, εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, πρέπει να διασφαλίζει ότι οι επιβαρύνσεις που απορρέουν για τα εμπλεκόμενα πρόσωπα από μια τέτοια σώρευση περιορίζονται στο απολύτως αναγκαίο για την επίτευξη του σκοπού που εκτίθεται στη σκέψη 44 της παρούσας αποφάσεως.
- 53 Όσον αφορά, αφενός, τη σώρευση διαδικασιών ποινικού χαρακτήρα οι οποίες, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δικογραφία, διεξάγονται κατά τρόπο ανεξάρτητο, η απαίτηση που υπενθυμίστηκε στην προηγούμενη σκέψη προϋποθέτει την ύπαρξη κανόνων οι οποίοι να διασφαλίζουν κάποιο συντονισμό προκειμένου να μειωθεί στο απολύτως αναγκαίο η πρόσθετη επιβάρυνση που συνεπάγεται αυτή η σώρευση για τα οικεία πρόσωπα.
- 54 Εν προκειμένω, μολονότι η επίμαχη στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση επιτρέπει την άσκηση ποινικών διώξεων ακόμη και μετά την επιβολή διοικητικής κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα με την οποία παύει οριστικά η διοικητική διαδικασία, από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δικογραφία και εκτίθενται συνοπτικώς στη σκέψη 50 της παρούσας αποφάσεως

προκύπτει ότι η ρύθμιση αυτή φαίνεται να περιορίζει τις ποινικές διώξεις στις σχετικά σοβαρές παραβάσεις, ήτοι τις παραβάσεις για ποσό μη καταβληθέντος ΦΠΑ άνω των πενήντα χιλιάδων ευρώ, για τις οποίες ο εθνικός νομοθέτης προέβλεψε ποινή φυλακίσεως, των οποίων η σοβαρότητα φαίνεται να δικαιολογεί την ανάγκη κινήσεως, για την επιβολή μια τέτοιας ποινής, ποινικής διαδικασίας ανεξάρτητης από τη διοικητική διαδικασία ποινικού χαρακτήρα.

- 55 Αφετέρου, η σώρευση κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα πρέπει να συνοδεύεται από κανόνες που να εξασφαλίζουν ότι η αυστηρότητα του συνόλου των επιβαλλομένων κυρώσεων ανταποκρίνεται στη σοβαρότητα της παραβάσεως, δεδομένου ότι μια τέτοια απαίτηση απορρέει όχι μόνον από το άρθρο 52, παράγραφος 1, του Χάρτη, αλλά και από την αρχή της αναλογικότητας των ποινών που κατοχυρώνεται στο άρθρο 49, παράγραφος 3, του Χάρτη. Οι κανόνες αυτοί πρέπει να προβλέπουν την υποχρέωση των αρμόδιων αρχών, σε περίπτωση επιβολής δεύτερης κυρώσεως, να μεριμνούν ώστε η αυστηρότητα του συνόλου των επιβαλλομένων κυρώσεων να μην υπερβαίνει τη σοβαρότητα της διαπιστωθείσας παραβάσεως.
- 56 Εν προκειμένω, από το άρθρο 21 του νομοθετικού διατάγματος 74/2000 φαίνεται να συνάγεται ότι αυτό δεν προβλέπει απλώς την αναστολή της αναγκαστικής εκτελέσεως των διοικητικών κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα διαρκούσης της ποινικής δίκης, αλλά ότι εμποδίζει οριστικώς την εκτέλεση αυτή μετά την ποινική καταδίκη του οικείου προσώπου. Περαιτέρω, βάσει των στοιχείων που παρατίθενται στη διάταξη περί παραπομπής, η εκούσια καταβολή της φορολογικής οφειλής, υπό την προϋπόθεση ότι αφορά επίσης τη διοικητική κύρωση που επιβλήθηκε στο οικείο πρόσωπο, συνιστά ειδική ελαφρυντική περίπτωση η οποία πρέπει να συνεκτιμάται στο πλαίσιο της ποινικής διαδικασίας. Φαίνεται συνεπώς ότι η επίμαχη στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση προβλέπει προϋποθέσεις δυνάμενες να εξασφαλίσουν ότι οι αρμόδιες αρχές περιορίζουν την αυστηρότητα του συνόλου των επιβαλλόμενων κυρώσεων στο απολύτως αναγκαίο σε σχέση προς τη σοβαρότητα της διαπραχθείσας παραβάσεως.
- 57 Ως εκ τούτου, φαίνεται, υπό την επιφύλαξη της εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο, ότι εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, διασφαλίζει ότι η σώρευση διώξεων και κυρώσεων την οποία επιτρέπει δεν βαίνει πέραν των ορίων του απολύτως αναγκαίου για την επίτευξη του σκοπού που εκτίθεται στη σκέψη 44 της παρούσας αποφάσεως.
- 58 Πρέπει να επισημανθεί επίσης ότι, μολονότι εθνική ρύθμιση πληρούσα τις απαιτήσεις των σκέψεων 44, 49, 53 και 55 της παρούσας αποφάσεως φαίνεται, κατ' αρχήν, να δύναται να επιτύχει τον αναγκαίο συγκερασμό μεταξύ των διαφόρων εμπλεκόμενων συμφερόντων, πρέπει επίσης να εφαρμόζεται από τις εθνικές αρχές και τα εθνικά δικαστήρια κατά τρόπο ώστε η επιβάρυνση που απορρέει, στη συγκεκριμένη περίπτωση και για το οικείο πρόσωπο, από τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων, να μην είναι υπέρμετρη σε σχέση προς τη σοβαρότητα της διαπραχθείσας παραβάσεως.
- 59 Εναπόκειται, εν τελευταία αναλύσει, στο αιτούν δικαστήριο να εκτιμήσει την αναλογικότητα της εφαρμογής *in concreto* της εν λόγω ρυθμίσεως στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, σταθμίζοντας, αφενός, τη σοβαρότητα της επίμαχης φορολογικής παραβάσεως και, αφετέρου, την επιβάρυνση που απορρέει *in concreto* για το οικείο πρόσωπο από την επίμαχη στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης σώρευση διώξεων και κυρώσεων.
- 60 Τέλος, στον βαθμό που ο Χάρτης περιλαμβάνει δικαιώματα που αντιστοιχούν σε δικαιώματα τα οποία διασφαλίζονται στην ΕΣΔΑ, το άρθρο 52, παράγραφος 3, του Χάρτη προβλέπει ότι η έννοια και η εμβέλειά τους είναι ίδιες με εκείνες που τους αποδίδει η εν λόγω Σύμβαση. Πρέπει, επομένως, να λαμβάνεται υπόψη το άρθρο 4 του πρωτοκόλλου 7 της ΕΣΔΑ για την ερμηνεία του άρθρου 50 του Χάρτη (βλ., υπό το πνεύμα αυτό, αποφάσεις της 15ης Φεβρουαρίου 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, σκέψη 77, και της 5ης Απριλίου 2017, Orsi και Baldetti, C-217/15 και C-350/15, EU:C:2017:264, σκέψη 24).

- 61 Συναφώς, το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου έχει κρίνει ότι η σώρευση διώξεων και κυρώσεων φορολογικού και ποινικού χαρακτήρα για την πάταξη της ίδιας παραβάσεως της φορολογικής νομοθεσίας δεν παραβιάζει την αρχή *ne bis in idem* που κατοχυρώνεται στο άρθρο 4 του πρωτοκόλλου 7 της ΕΣΔΑ, οσάκις μεταξύ των επίμαχων φορολογικών και ποινικών διαδικασιών υφίσταται αρκούντως στενός ουσιαστικός και χρονικός σύνδεσμος (απόφαση του ΕΔΔΑ της 15ης Νοεμβρίου 2016, Α και Β κατά Νορβηγίας, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, § 132).
- 62 Συνεπώς, οι απαιτήσεις από τις οποίες εξαρτά το άρθρο 50 του Χάρτη, σε συνδυασμό με το άρθρο 52, παράγραφος 1, την ενδεχόμενη σώρευση ποινικών διώξεων και ποινικών κυρώσεων καθώς και διοικητικών διώξεων και διοικητικών κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα, όπως προκύπτει από τις σκέψεις 44, 49, 53, 55 και 58 της παρούσας αποφάσεως, παρέχουν επίπεδο προστασίας της αρχής *ne bis in idem* το οποίο δεν παραβιάζει αυτό που κατοχυρώνεται στο άρθρο 4 του πρωτοκόλλου 7 της ΕΣΔΑ, όπως έχει ερμηνευθεί από το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου.
- 63 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, στο υποβληθέν ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 50 του Χάρτη έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση δυνάμει της οποίας μπορούν να ασκηθούν ποινικές διώξεις κατά προσώπου λόγω μη καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ εντός των νόμιμων προθεσμιών, μολοντί στο πρόσωπο αυτό έχει ήδη επιβληθεί, για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, απρόσβλητη διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του εν λόγω άρθρου 50, υπό την προϋπόθεση ότι η ρύθμιση αυτή
- επιδιώκει σκοπό γενικού συμφέροντος δυνάμενο να δικαιολογήσει μια τέτοια σώρευση διώξεων και κυρώσεων, ήτοι την καταπολέμηση των παραβάσεων της νομοθεσίας περί ΦΠΑ, δεδομένου ότι αυτές οι διώξεις και αυτές οι κυρώσεις πρέπει να επιδιώκουν συμπληρωματικούς σκοπούς,
 - περιέχει κανόνες διασφαλίζοντες έναν συντονισμό που περιορίζει στο απολύτως αναγκαίο την πρόσθετη επιβάρυνση που απορρέει για τα εμπλεκόμενα πρόσωπα από τη σώρευση διαδικασιών, και
 - προβλέπει κανόνες δυνάμενους να διασφαλίσουν ότι η αυστηρότητα του συνόλου των επιβαλλόμενων κυρώσεων περιορίζεται στο απολύτως αναγκαίο σε σχέση προς τη σοβαρότητα της παραβάσεως.
- 64 Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να διασφαλίσει, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υποθέσεως της κύριας δίκης, ότι η επιβάρυνση που απορρέει *in concreto* για το εμπλεκόμενο πρόσωπο από τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων από την εφαρμογή της επίμαχης στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης εθνικής ρυθμίσεως και από τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων που αυτή επιτρέπει δεν είναι υπέρμετρη σε σχέση προς τη σοβαρότητα της διαπραχθείσας παραβάσεως.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 65 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τμήμα μείζονος συνθέσεως) αποφαινεται:

- 1) Το άρθρο 50 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση δυνάμει της οποίας μπορούν να ασκηθούν ποινικές διώξεις κατά προσώπου λόγω μη καταβολής του οφειλόμενου φόρου προστιθέμενης**

αξίας εντός των νόμιμων προθεσμιών, μολονότι στο πρόσωπο αυτό έχει ήδη επιβληθεί, για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, απρόσβλητη διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα κατά την έννοια του εν λόγω άρθρου 50, υπό την προϋπόθεση ότι η ρύθμιση αυτή

- επιδιώκει σκοπό γενικού συμφέροντος δυνάμενο να δικαιολογήσει μια τέτοια σώρευση διώξεων και κυρώσεων, ήτοι την καταπολέμηση των παραβάσεων της νομοθεσίας περί φόρου προστιθεμένης αξίας, δεδομένου ότι αυτές οι διώξεις και αυτές οι κυρώσεις πρέπει να επιδιώκουν συμπληρωματικούς σκοπούς,
 - περιέχει κανόνες διασφαλίζοντες έναν συντονισμό που περιορίζει στο απολύτως αναγκαίο την πρόσθετη επιβάρυνση που απορρέει, για τα εμπλεκόμενο πρόσωπα, από τη σώρευση διαδικασιών, και
 - προβλέπει κανόνες δυνάμενους να διασφαλίσουν ότι η σοβαρότητα του συνόλου των επιβαλλόμενων κυρώσεων περιορίζεται στο απολύτως αναγκαίο σε σχέση προς τη σοβαρότητα της παραβάσεως.
- 2) Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να διασφαλίσει, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υποθέσεως της κύριας δίκης, ότι η επιβάρυνση που απορρέει *in concreto* για το εμπλεκόμενο πρόσωπο από τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων από την εφαρμογή της επίμαχης στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης εθνικής ρυθμίσεως και από τη σώρευση διώξεων και κυρώσεων που αυτή επιτρέπει δεν είναι υπέρμετρη σε σχέση προς τη σοβαρότητα της διαπραχθείσας παραβάσεως.

(υπογραφές)