



## Συλλογή της Νομολογίας

Υπόθεση C-524/15

Ποινική δίκη  
κατά  
Luca Menci

[αίτηση του Tribunale di Bergamo  
για την έκδοση προδικαστικής απόφασης]

«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»

Περίληψη – Απόφαση του Δικαστηρίου (τμήμα μείζονος συνθέσεως)  
της 20ής Μαρτίου 2018

1. *Ίδιοι πόροι της Ευρωπαϊκής Ένωσης – Προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ένωσης – Καταπολέμηση της απάτης και λοιπών παράνομων δραστηριοτήτων – Υποχρέωση των κρατών μελών να επιβάλουν αποτελεσματικές και αποτρεπτικές κυρώσεις – Περιεχόμενο – Φορολογικά αδικήματα στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας*

(Άρθρο 325 ΣΛΕΕ)

2. *Θεμελιώδη δικαιώματα – Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης – Πεδίο εφαρμογής – Εφαρμογή του δικαίου της Ένωσης – Εθνική κανονιστική ρύθμιση προβλέπουσα διοικητικές και ποινικές κυρώσεις που αποσκοπούν στη διασφάλιση της εισπράξεως του φόρου προστιθέμενης αξίας και στην καταπολέμηση της απάτης – Εμπίπτει*

(Άρθρο 325 ΣΛΕΕ· Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 50 και 51 § 1· οδηγία του Συμβουλίου 2006/112, άρθρα 2 και 273)

3. *Θεμελιώδη δικαιώματα – Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου – Νομική πράξη η οποία δεν έχει ενταχθεί τυπικώς στην έννομη τάξη της Ένωσης*

(Άρθρο 6 § 3 ΣΕΕ· Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρο 52 § 3)

4. *Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Προϋποθέσεις εφαρμογής – Σώρευση διώξεων και κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα – Κριτήρια εκτιμήσεως – Νομικός χαρακτηρισμός της παραβάσεως κατά το εσωτερικό δίκαιο, φύση της παραβάσεως και βαθμός αυστηρότητας της επαπειλουμένης κυρώσεως*

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρο 50)

5. Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Προϋποθέσεις εφαρμογής – Ύπαρξη μίας και της αυτής παραβάσεως – Κριτήριο εκτιμήσεως – Ταυτότητα των πραγματικών περιστατικών

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρο 50)

6. Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Περιορισμός – Εθνική κανονιστική ρύθμιση που επιτρέπει τη σώρευση διοικητικής κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα και ποινικής κυρώσεως – Επιτρέπεται – Προϋποθέσεις – Περιορισμός που πρέπει να ανταποκρίνεται σε σκοπό γενικού συμφέροντος – Σκοπός της διασφάλισης της εισπράξεως του συνόλου του οφειλόμενου ΦΠΑ – Εμπίπτει

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 50 και 52 § 1)

7. Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Περιορισμός – Εθνική κανονιστική ρύθμιση που προβλέπει τη σώρευση διοικητικής κυρώσεως ποινικού χαρακτήρα και ποινικής κυρώσεως – Επιτρέπεται – Προϋποθέσεις – Τήρηση της αρχής της αναλογικότητας – Περιεχόμενο

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 49 § 3, 50 και 52 § 1)

8. Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Κατοχύρωση από τα άρθρα 50 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και 4 του Πρωτοκόλλου 7 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου – Ίδια έννοια και ίδιο περιεχόμενο – Επίπεδο προστασίας που παρέχεται από τον Χάρτη το οποίο δεν παραβιάζει αυτό που κατοχυρώνεται στην εν λόγω σύμβαση

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 50, 52 § 3 και 53)

9. Θεμελιώδη δικαιώματα – Αρχή *ne bis in idem* – Περιορισμός – Εθνική κανονιστική ρύθμιση που επιτρέπει την άσκηση ποινικών διώξεων κατά προσώπου, λόγω μη καταβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας, στο οποίο έχει ήδη επιβληθεί, για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, διοικητική κύρωση ποινικού χαρακτήρα – Επιτρέπεται – Προϋποθέσεις – Επαλήθευση από το εθνικό δικαστήριο

(Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 50 και 52 § 1)

1. Βλ. το κείμενο της αποφάσεως.

(βλ. σκέψεις 19, 20)

2. 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.

(βλ. σκέψη 21)

3. Βλ. το κείμενο της αποφάσεως.

(βλ. σκέψη 22)

4. 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).

Εντούτοις, η εφαρμογή του άρθρου 50 του Χάρτη δεν περιορίζεται μόνο στις διώξεις και τις κυρώσεις που χαρακτηρίζονται ως «ποινικές» από το εθνικό δίκαιο, αλλά εκτείνεται –ανεξαρτήτως ενός τέτοιου χαρακτηρισμού στο εσωτερικό δίκαιο– σε διώξεις και σε κυρώσεις οι οποίες πρέπει να θεωρηθούν ως έχουσες ποινικό χαρακτήρα βάσει των δύο λοιπών κριτηρίων που μνημονεύθηκαν στην εν λόγω σκέψη 26.

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. Αντιθέτως, ένα μέτρο που περιορίζεται στην επανόρθωση της ζημίας την οποία προκάλεσε η οικεία παράβαση δεν έχει ποινικό χαρακτήρα.

(βλ. σκέψεις 26, 30, 31)

5. 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.

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.

(βλ. σκέψεις 35, 36)

6. 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.

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.

(βλ. σκέψεις 44, 45)

7. Ως προς την τήρηση της αρχής της αναλογικότητας, αυτή απαιτεί η σώρευση δώξεων 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).

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 δώξεων και κυρώσεων παρά μόνον άπαξ, είτε ένα καθεστώς το οποίο να επιτρέπει τη σώρευση δώξεων 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.

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 δύνανται να αποτελέσουν το αντικείμενο μιας τέτοιας σωρεύσεως δώξεων και κυρώσεων.

Περαιτέρω, μια εθνική ρύθμιση, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, 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.

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 κάποιον συντονισμό προκειμένου να μειωθεί στο απολύτως αναγκαίο η πρόσθετη επιβάρυνση που συνεπάγεται αυτή η σώρευση για τα εμπλεκόμενα πρόσωπα.

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. Οι κανόνες αυτοί πρέπει να προβλέπουν την

υποχρέωση των αρμόδιων αρχών, σε περίπτωση επιβολής δεύτερης κυρώσεως, να μεριμνούν ούτως ώστε η αυστηρότητα του συνόλου των επιβαλλομένων κυρώσεων να μην υπερβαίνει τη σοβαρότητα της διαπιστωθείσας παραβάσεως.

(βλ. σκέψεις 46, 47, 49, 52, 53, 55)

8. Βλ. το κείμενο της αποφάσεως.

(βλ. σκέψεις 60-62)

9. 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 προστιθέμενης 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 εμπλεκόμενα 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.

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.

(βλ. σκέψεις 63, 64, διατακτ. 1, διατακτ. 2)