



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

5. aprill 2017¹

Eelotsusetaotlus — Maksustamine — Käibemaks — Direktiiv 2006/112/EÜ — Artiklid 2 ja 273 — Siseriiklikud õigusnormid, mis seoses käibemaksu tasumata jätmisega näevad samade tegude eest ette väärteokaristuse ja kriminaalkaristuse — Euroopa Liidu põhiõiguste harta — Artikkel 50 — *Ne bis in idem*'i põhimõte — Menetlusaluse või karistatava isiku samasus — Puudumine

Liidetud kohtuasjades C-217/15 ja C-350/15,

mille ese on Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Santa Maria Capua Vetere esimese astme kohus, Itaalia) 23. aprilli ja 23. juuni 2015. aasta otsustega ELTL artikli 267 alusel esitatud kaks eelotsusetaotlust, mis saabusid Euroopa Kohtusse 11. mail ja 10. juulil 2015, kriminaalasjades, milles süüdistatavad on

Massimo Orsi (C-217/15),

Luciano Baldetti (C-350/15),

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja president T. von Danwitz (ettekandja), kohtunikud E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

kohtujurist: M. Campos Sánchez-Bordona,

kohtusekretär: ametnik V. Giacobbo-Peyronnel,

arvestades kirjalikus menetluses ja 8. septembri 2016. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- M. Orsi, esindaja: *avvocato* V. Di Vaio,
- L. Baldetti, esindajad: *avvocato* V. Di Vaio ja *avvocato* V. D'Amore
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Galluzzo,
- Tšehhi valitsus, esindajad: J. Vlácil ja M. Smolek,
- Prantsuse valitsus, esindajad: G. de Bergues, D. Colas, F.-X. Bréchet, E. de Moustier ja S. Ghiandoni,
- Euroopa Komisjon, esindajad: F. Tomat, M. Owsiany-Hornung ja H. Krämer,

¹ — Kohtumenetluse keel: itaalia.

olles 12. jaanuari 2017. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,
on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlused puudutavad Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikli 50 ning Roomas 4. novembril 1950 allkirjastatud Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni (edaspidi „EIÕK“) protokoll nr 7 artikli 4 tõlgendamist.
- 2 Taotlused on esitatud kahes kriminaalasjas vastavalt Massimo Orsi ja Luciano Baldetti süüdistuses käibemaksu valdkonnas toime pandud rikkumiste eest.

Õiguslik raamistik

EIÕK

- 3 EIÕK protokoll nr 7 artikkel 4 „Teistkordse kohtumõistmise ja karistamise keelamine“ sätestab:
„1. Mitte kellegi üle ei või sama riigi jurisdiktsiooni alusel teist korda kohut mõista ning kedagi ei või kriminaalkorras karistada teo eest, mille eest ta on juba selle riigi seaduse alusel ja kriminaalmenetluse korras lõplikult õigeks või süüdi mõistetud.
2. Eelmine lõige ei takista menetluse taasalustamist kooskõlas asjaomase riigi seaduse ja kriminaalmenetlusega, kui on tõendeid uutest või äsjailmnunud asjaoludest või kui varasemas menetluses on olnud oluline puudujääk, mis võis asja lahendit mõjustada.
3. Käesoleva artikliga sätestatud kohustuste täitmist ei või konventsiooni artikli 15 alusel peatada.“

Liidu õigus

- 4 Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), artikli 2 lõige 1 määratleb käibemaksuga maksustatavad tehingud.
- 5 Selle direktiivi artiklis 273 on ette nähtud:
„Liikmesriigid võivad maksukohustuslaste riigisiseste ja liikmesriikidevaheliste tehingute võrdse kohtlemise põhimõtet järgides kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi, tingimusel et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.
[...]"

Itaalia õigus

- 6 18. detsembri 1997. aasta seadusandliku dekreeidi nr 471 otseseid makse, käibemaksu ja maksude sissenõudmist puudutavate mittekriminaalõiguslike maksualaste sanktsioonide reformi kohta vastavalt 23. detsembri 1996. aasta seaduse nr 662 artikli 3 lõike 133 punktile q (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; *GURI* nr 5, regulaarne lisa, 8.1.1998) artikli 13 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Isik, kes jätab ettenähtud tähtaegadel terveniisti või osaliselt tasumata ettemaksud, perioodilised maksed, tasaarveldusmaksed või deklaratsiooni alusel tasumisele kuuluva maksu osa, on kohustatud pärast perioodiliste maksete ja ettemaksude mahaarvamist, ka juhul, kui neid ei ole tasutud, tasuma väärteokaristusena rahatrahvi, mille suurus on kuni 30% igast tasumata jäänud summast, isegi kui pärast iga-aastase deklaratsiooni kontrollimise käigus tuvastatud sisuliste vigade või arvutusvigade parandamist ilmneb, et maksusumma on suurem või et mahaarvatav jääk on väiksem. [...]“

- 7 10. märtsi 2000. aasta seadusandliku dekreeidi nr 74, milles sätestatakse maksualaste süütegude uus regulatsioon tulu- ja käibemaksu valdkonnas vastavalt 25. juuni 1999. aasta seaduse nr 205 artiklile 9 (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; *GURI* nr 76, 31.3.2000, lk 4, edaspidi „seadusandlik dekreet nr 74/2000“), artikkel 10*bis* sätestab:

„Isikut, kes jätab tasumata maksu kinnipidaja poolt iga-aastase deklaratsiooni esitamise tähtjaks maksukohustuslase dokumentaalselt tõendatud kinnipeetavad maksud suuremas summas kui 50 000 eurot iga maksustamisperioodi kohta, karistatakse kuue kuu kuni kaheaastase vangistusega.“

- 8 Selle dekreeidi artikkel 10*ter* „Käibemaksu tasumata jätmise“ näeb ette:

„Artiklit 10*bis* kohaldatakse sellega ette nähtud piirides ka isiku suhtes, kes jätab käibemaksu, mis kuulub tasumisele iga-aastase deklaratsiooni alusel, järgmise maksustamisperioodi eest ettemakse tasumise tähtpäevaks tasumata“.

Põhikohtuasjad ja eelotsuse küsimus

- 9 Põhikohtuasjas vaidlusalustel maksustamisperioodidel oli M. Orsi äriühingu S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio Srl ja L. Baldetti äriühingu Evoluzione Maglia Srl seaduslik esindaja.
- 10 Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Santa Maria Capua Vetere esimese astme kohus, Itaalia) menetleb kohtuasju, milles M. Orsit ja L. Baldettit süüdistatakse rikkumises, mis on ette nähtud ja karistatav vastavalt seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artiklile 10*ter* koostoimes artikliga 10*bis*, kuna nemad kui äriühingu seaduslikud esindajad jätsid seaduses sätestatud tähtjaks tasumata käibemaksu, mis kuulus tasumisele iga-aastase deklaratsiooni alusel põhikohtuasjas vaidlusaluste maksustamisperioodide eest. Mõlemal juhul oli tasumata jäetud käibemaksusumma üle miljoni euro.
- 11 Neid kriminaalmenetlusi alustati, kui Agenzia delle Entrate (maksuamet) oli neist rikkumistest teatanud Procura della Repubblica (vabariigi prokuratuur). Kriminaalmenetluse käigus arestiti nii M. Orsi kui ka L. Baldetti vara ja nad mõlemad esitasid selle peale taotluse, et otsus uuesti läbi vaadataks.
- 12 Enne kriminaalmenetluse alustamist oli maksuamet teinud põhikohtuasjas vaidlusaluste käibemaksusummade kohta maksuotsuse ning lisaks maksuvõla sissenõudmisele määranud äriühingutele S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio ja Evoluzione Maglia ka rahatrahvi suurusega 30% tasumisele kuuluvast käibemaksusummast. Maksuvõla suhtes jõuti kokkuleppele, mille tulemusena jõustusid maksuotsused lõplikult, ilma et neid oleks vaidlustatud.

- 13 Neil asjaoludel otsustas Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Santa María Capua Vetere esimese astme kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas EIÕK protokoll nr 7 artiklit 4 ja harta artiklit 50 arvestades on liidu õigusega kooskõlas seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artikkel 10^{ter} osas, milles sellega on lubatud läbi viia kriminaalmenetlust isiku suhtes, kellele maksuamet on sama teo eest (käibemaksu tasumata jätmise) juba teinud jõustunud maksuotsuse, millega kaasneb väärteokaristus [...]?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

- 14 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega sisuliselt selgitust, kas harta artiklit 50 ja EIÕK protokoll nr 7 artiklit 4 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis lubavad läbi viia kriminaalmenetlust käibemaksu tasumata jätmise asjas pärast seda, kui sama teo eest on määratud lõplik maksuõiguslik sanktsioon.
- 15 Kuna eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab mitte ainult harta artiklile 50, vaid ka EIÕK protokoll nr 7 artiklile 4, siis tuleb meelde tuletada, et kuigi – nagu seda kinnitab ELL artikli 6 lõige 3 – EIÕKga tagatud põhiõigused on liidu õiguse üldpõhimõtted ning kuigi harta artikli 52 lõikes 3 on sätestatud, et hartas sisalduvate selliste õiguste tähendus ja ulatus, mis vastavad EIÕKga tagatud õigustele, on samad, mis neile nimetatud konventsiooniga ette on nähtud, ei kujuta viimane endast liidu õiguskorda ametlikult integreeritud õigusakti seni, kuni liit ei ole selle konventsiooniga ühinenud (kohtuotsused, 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 44; ja 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 45 ja seal viidatud kohtupraktika). Seega tuleb esitatud küsimust analüüsida ainult hartaga tagatud põhiõiguste alusel (vt selle kohta kohtuotsused, 28.7.2016, Conseil des ministres, C-543/14, EU:C:2016:605, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 6.10.2016, Paoletti jt, C-218/15, EU:C:2016:748, punkt 22).
- 16 Seoses harta artikliga 50 tuleb rõhutada, et käibemaksu valdkonna rikkumiste puhul sellised maksuõiguslikud sanktsioonid ja kriminaalmenetlus, mille eesmärk on tagada maksu nõuetekohane kogumine ja pettuse vältimine, nagu on arutusel põhikohtuasjas, kujutavad endast direktiivi 2006/112 artikli 2 ja artikli 273 ning ETL artikli 325 rakendamist ja seega liidu õiguse kohaldamist harta artikli 51 lõike 1 tähenduses (vt selle kohta kohtuotsused, 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punktid 24–27, ja 8.9.2015, Taricco jt, C-105/14, EU:C:2015:555, punktid 49, 52 ja 53). Siseriikliku õiguse sätted, mis reguleerivad kriminaalmenetlust käibemaksu valdkonna rikkumiste asjades, nagu on arutusel põhikohtuasjas, kuuluvad seega harta artikli 50 kohaldamisalasse.
- 17 Harta artikliga 50 tagatud *ne bis in idem*'i põhimõtte kohaldamise eeldus, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 32, on see, et määratud sanktsioonid või kriminaalmenetlus puudutaksid sama isikut.
- 18 Nimelt juba selle artikli sõnastusest, mille kohaselt „[k]edagi ei tohi uuesti kohtu alla anda ega karistada kuriteo eest, milles ta on liidu territooriumil seaduse järgi juba lõplikult õigeks või süüdi mõistetud“, nähtub, et see keelab sama isiku suhtes kriminaalmenetluse läbiviimise või tema karistamise sama rikkumise eest rohkem kui üks kord.
- 19 Harta artikli 50 seda tõlgendust kinnitavad selgitused põhiõiguste harta kohta (ELT 2007, C 303, lk 17), mida tuleb harta tõlgendamisel arvesse võtta (vt selle kohta kohtuotsus, 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 20). Selle artikli selgitused viitavad Euroopa Kohtu praktikale, mis käsitleb *ne bis in idem*'i põhimõtet, mida enne harta jõustumist tunnustati kui liidu õiguse üldpõhimõtet. Selle kohtupraktika kohaselt ei saa seda põhimõtet mingil juhul rikkuda, kui tegemist ei ole ühe ja sama isikuga, keda on karistatud rohkem kui üks kord sama ebaseadusliku teo eest (vt selle

kohta eelkõige kohtuotsused, 7.1.2004, Aalborg Portland jt vs. komisjon, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P ja C-219/00 P, EU:C:2004:6, punkt 338, ja 18.12.2008, Coop de France b tail et viande jt vs. komisjon, C-101/07 P ja C-110/07 P, EU:C:2008:741, punkt 127).

- 20 Pärast harta jõustumist on Euroopa Kohus seda kohtupraktikat kinnitanud (vt selle kohta kohtuotsus, 26.2.2013,  kerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 34).
- 21 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotluses leiduvatest andmetest, mida kinnitavad nii Euroopa Kohtu k sutusel oleva toimiku teatavad dokumendid kui ka Itaalia valitsus kohtuistungil, et põhikohtuasjas vaidlusalused maksuõiguslikud sanktsioonid on m aratud kahele juriidilisest isikust  riuhingule, need on S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio ja Evoluzione Maglia, samas kui põhikohtuasja kriminaalmenetlused puudutavad M. Orsi ja L. Baldetti, kes on f silised isikud.
- 22 Nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 36, ilmneb, et kahes põhikohtuasja kriminaalmenetluses puudutavad maksuõigusliku sanktsioonina m aratud rahaträhv ja kriminaalmenetlused erinevaid isikuid, nimelt kohtuasjas C-217/15 on maksuõiguslik sanktsioon m aratud  riuhingule S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio ja kriminaalmenetlust viiakse läbi M. Orsi suhtes ning kohtuasjas C-350/15 on maksuõiguslik sanktsioon m aratud  riuhingule Evoluzione Maglia ja kriminaalmenetlust viiakse läbi L. Baldetti suhtes, mistõttu ilmneb, et *ne bis in idem*'i põhimõtte kohaldamise tingimus, mille kohaselt sanktsioon ja kriminaalmenetlus peavad puudutama sama isikut, on täitmata, kuid selle kontrollimine on siiski eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne.
- 23 Eelmises punktis esitatud järeldust ei saa kahtluse alla seada asjaolu, et M. Orsi ja L. Baldetti suhtes viiakse kriminaalmenetlust läbi tegude tõttu, mille nad panid toime sellise  riuhingu seadusliku esindajana, millele on maksuõigusliku sanktsioonina m aratud rahaträhv.
- 24 Lõpuks tuleb harta artikli 52 lõike 3 alusel – kuna harta artiklis 50 sätestatud õigus vastab EIÕK protokollis nr 7 artiklis 4 ette nähtud õigusele – kontrollida, ega artikli 50 eespool antud tõlgendus ei kahjusta EIõKga tagatud kaitse taset (vt analoogia alusel kohtuotsus, 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 77).
- 25 Euroopa Inimõiguste Kohtu praktika kohaselt ei ole nii maksu iguslike sanktsioonide kui ka kriminaalkaristuste m aramisega rikutud EIÕK protokollis nr 7 artiklit 4, kui asjaomased sanktsioonid ja karistused puudutavad erinevaid f silisi või juriidilisi isikuid (Euroopa Inimõiguste Kohus, 20.5.2014, Pirttim ki vs. Soome, CE:ECHR:2014:0520JUD00353211, punkt 51).
- 26 Kuna tingimus, mille kohaselt sanktsioon ja kriminaalmenetlus peavad puudutama sama isikut, ei ole põhikohtuasja menetluses täidetud, siis ei ole vaja kontrollida, kas muud harta artikli 50 kohaldamise tingimused on täidetud.
- 27 Järelikult tuleb esitatud küsimusele vastata, et harta artiklit 50 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis lubavad läbi viia kriminaalmenetlust käibemaksu tasumata jätmise asjas pärast seda, kui sama teo eest on m aratud lõplik maksuõiguslik sanktsioon, juhul kui sanktsioon on m aratud juriidilisest isikust  riuhingule, aga kriminaalmenetlust on alustatud f silise isiku suhtes.

Kohtukulud

- 28 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamiseks seotud kulud, välja arvatud poolte kohtukulud, ei h vitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (neljas koda) otsustab:

Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklit 50 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis lubavad läbi viia kriminaalmenetlust käibemaksu tasumata jätmise asjas pärast seda, kui sama teo eest on määratud lõplik maksuõiguslik sanktsioon, juhul kui sanktsioon on määratud juriidilisest isikust äriühingule, aga kriminaalmenetlust on alustatud füüsilise isiku suhtes.

Allkirjad