



## Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK  
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA  
esitatud 12. septembril 2017<sup>1</sup>

### Kohtuasi C-524/15

**Menci Luca**  
menetluses osales:  
**Procura della Repubblica**

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Tribunale di Bergamo (Bergamo kohus, Itaalia))

Euroopa Liidu põhiõiguste harta – Liikmesriigi õigusnormid, mis näevad käibemaksu tasumata jätmisega seonduvate samade tegude eest ette väärteo- ja kriminaalkaristuse – *Ne bis in idem* põhimõtte rikkumine – Tegude samasus – Menetluste või karistuste kordamine – Erandid *ne bis in idem* keelust – Menetluste piisavalt tihe sisuline ja ajaline seos

1. Millistel tingimustel kohaldatakse *ne bis in idem* põhimõtet siis, kui mõne liikmesriigi õiguses on lubatud suures summas käibemaksu tasumata jätmise karistuseks väärteokaristusi ja kriminaalkaristusi kumuleerida? See ongi kokkuvõttes probleem, mis tuleb Euroopa Kohtul taas lahendada.
2. Euroopa Kohus esitas oma 26. veebruari 2013. aasta kohtuotsuses Åkerberg Fransson<sup>2</sup> suuna, mida peavad liikmesriikide kohtud järgima seoses isiku õigusega sellele, et tema üle ei mõistetak sama süüteo: käibemaksu maksmise kohustuse rikkumise eest kohut teist korda. Ta tegi seda, võttes üle Euroopa Inimõiguste Kohtu (edaspidi „EIK“) poolt väljaarendatud lahendused, kuid nimetatud kohtuotsuses antud vastuse kohaldamine tekitas mõne liikmesriigi kohtute seas raskusi ja vastakaid seisukohti, näiteks Itaalias.
3. Lisaks muutis EIK oma kohtupraktikat *ne bis in idem* põhimõtte kohta märkimisväärselt 15. novembri 2016. aasta kohtuotsuses A ja B vs. Norra.<sup>3</sup> Euroopa Kohus peab otsustama, kas ta võtab omaks selle uue, piiravama *ne bis in idem*'i suuna või säilitab suurema kaitse. Kohtuotsust Åkerberg Fransson selgitades tuleb seega lahendada küsimus, kas liidu õiguses kehtib *ne bis in idem*'i piirang, mida EIK hiljuti kinnitas.
4. Käesolev ettepanek esitatakse samal ajal kohtuasjades Garlsson Real State (C-537/16), Di Puma (C-596/16) ja Consob (C-597/16) tehtud ettepanekutega, arvestades, et need on omavahel seotud.

1 Algkeel: hispaania.

2 Kohtuasi C-617/10 (edaspidi „kohtuotsus Åkerberg Fransson“) EU:C:2013:105.

3 CE:ECHR:2016:1115JUD002413011 (edaspidi „kohtuotsus A ja B vs. Norra“).

## I. Õiguslik raamistik

### A. 1950. aasta Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsioon (edaspidi „EIÕK“)

5. EIÕK-le lisatud protokoll nr 7, mis allkirjastati Strasbourg'is 22. novembril 1984 (edaspidi „protokoll nr 7“), reguleerib artiklis 4 „teistkordse kohtumõistmise ja karistamise keelamist“ järgmiselt:

„1. Mitte kellegi üle ei või sama riigi jurisdiktsiooni alusel teist korda kohut mõista ning kedagi ei või kriminaalkorras karistada teo eest, milles 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 mõjutada.

3. Käesoleva artikliga sätestatud kohustuste täitmist ei või konventsiooni artikli 15 alusel peatada.“

### B. Euroopa Liidu õigus

6. Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikkel 50 näeb ette:

„Kedagi ei tohi uuesti kohtu alla anda ega karistada kuriteo eest, milles ta on liidu territooriumil seaduse järgi juba lõplikult õigeks või süüdi mõistetud.“

7. Harta artiklis 51 on sätestatud harta reguleerimisala:

„1. Harta sätted on subsidiaarsuse põhimõtet arvesse võttes ette nähtud liidu institutsioonidele, organitele ja asutustele ning liikmesriikidele üksnes liidu õiguse kohaldamise korral. Seepärast austavad nad õigusi, järgivad põhimõtteid ning edendavad nende kohaldamist oma asjaomase pädevuse kohaselt, võttes arvesse liidule aluslepingute muudes osades antud volituste piire.

2. Harta ei laienda liidu õiguse reguleerimisala kaugemale senisest pädevusest, ei lisa liidule uusi pädevusvaldkondi ja ülesandeid ega muuda aluslepingute teistes osades määratletud pädevust ja ülesandeid.“

8. Artikkel 52 määrab kindlaks hartas tunnustatud õiguste ja põhimõtete ulatuse ja tõlgenduse järgmises sõnastuses:

„1. Hartaga tunnustatud õiguste ja vabaduste teostamist tohib piirata ainult seadusega ning arvestades nimetatud õiguste ja vabaduste olemust. Proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt võib piiranguid seada üksnes juhul, kui need on vajalikud ning vastavad tegelikult liidu poolt tunnustatud üldist huvi pakkuvatele eesmärkidele või kui on vaja kaitsta teiste isikute õigusi ja vabadusi.

[...]

3. Hartas sisalduvate selliste õiguste tähendus ja ulatus, mis vastavad Euroopa inimõiguste ja põhivabaduse kaitse konventsiooniga tagatud õigustele, on samad, mis neile nimetatud konventsiooniga ette on nähtud. See säte ei takista liidu õiguses ulatuslikuma kaitse kehtestamist.

4. Hartaga tunnustatud põhiõigusi, nii nagu need tulenevad liikmesriikide ühistest põhiseaduslikest tavadest, tõlgendatakse kooskõlas nimetatud tavadega.

[...]

6. Hartas nimetatud siseriiklikke õigusakte ja tavasid tuleb täielikult arvesse võtta.“

### C. Itaalia õigus

9. 18. detsembri 1997. aasta seadusandliku dekreeedi nr 471<sup>4</sup> artikli 13 lõikes 1 on sätestatud:

„Isik, kes jätab ette nähtud tähtjaks täielikult või osaliselt tasumata avansilised maksed, perioodilised maksed, tasaarveldusmaksed või deklaratsiooni alusel arvestatud maksu tasumata osa (viimasel kahel juhul arvatakse maha perioodilised maksed ja avansilised maksed, k.a. juhul, kui neid ei ole tasutud), on kohustatud tasuma väärteokaristusena summa, mille suurus on 30% igast tasumata jätetud summast, isegi kui pärast selliste sisuliste vigade või arvutusvigade parandamist, mis tuvastati iga-aastase käibedeklaratsiooni kontrollimise käigus, ilmneb, et maksusumma on suurem või et mahaarvatav osa on väiksem. Lisaks 18. detsembri 1997. aasta seadusandliku dekreeedi nr 472 artikli 13 lõikes 1 ettenähtu kohaldamisele vähendatakse maksete puhul, mis on tehtud kuni 15päevase viivitusega, esimeses lauses nimetatud karistust täiendavalt summani, mis vastab ühele viieteistkümnendikule iga viivitatud päeva eest. Samasugust karistust kohaldatakse juhul, kui on tasutud suurem osa maksust Vabariigi Presidendi 29. septembri 1973. aasta dekreeedi nr 600 artiklite 36a ja 36b ning Vabariigi Presidendi 26. oktoobri 1972. aasta dekreeedi nr 633 artikli 54a tähenduses.“<sup>5</sup>

10. 10. märtsi 2000. aasta seadusandliku dekreeedi nr 74/2000 süttegede kohta otseste maksude ja käibemaksu valdkonnas<sup>6</sup> (edaspidi „seadusandlik dekreet nr 74/2000“) artiklis 10b „Käibemaksu tasumata jätmine“ on sätestatud:

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

11. Seadusandliku dekreeedi [74/2000] artiklis 10 a on sätestatud:

„Maksu kinnipidaja poolt iga-aastase deklaratsiooni esitamise tähtjaks maksukohustuslase dokumentaalselt tõendatud kinnipeetavate maksude tasumata jätmise eest suuremas summas kui 50 000 eurot iga maksustamisperioodi kohta karistatakse kuue kuu kuni kaheaastase vangistusega.“

12. Seadusandliku dekreeedi nr 74/2000 artiklites 19–21, mis kuuluvad jaotisesse „Seosed väärteokaristussüsteemiga ja menetluste vahel“, on kokkuvõttes kindlaks määratud: a) et erinormi kohaldatakse siis, kui sama tegu on karistatav ühe II jaotise sättega ja ühe sättega, mis näeb ette väärteokaristuse; b) et kriminaalmenetlus ja väärteomenetlus toimuvad eraldi, see tähendab, et kumbagi neist ei tule peatada, kuni teises tehakse lahend; c) et pädev ametivõim kehtestab kuriteoks kvalifitseeritava maksualase süüteo eest väärteokaristused; ja d) et need karistused on siiski

4 Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, 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 (GURI nr 5, 8.1.1998 – regulaarne lisa nr 4).

5 Decreto Legislativo 18 dicembre de 1997, n. 472, Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (GURI nr 5, 8.1.1998 – regulaarne lisa nr 4), mille artiklis 13 on ette nähtud võimalus maksude tasumata jätmise eest määratud karistusi vähendada.

6 Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n.º 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'art. 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (GURI nr 76, 31.3.2000).

täideviidavad üksnes tingimusel, et kriminaalmenetlus lõpeb asja arhiveerimisega või õigeks mõistva või süüst vabastava jõustunud kohtuotsusega, mis välistab selle, et kohtuasi kuulub karistusõiguse valdkonda, ja viimati nimetatud juhul algab sissenõudmise tähtaeg kuupäevast, millal õigeks mõistev otsus teatavaks tehakse.

13. Pärast nende tegude toimepanemist, millega seoses on esitatud käesolev eelotsusetaotlus, muudeti Itaalia õigust 24. septembri 2015. aasta seadusandliku dekreediga nr 158<sup>7</sup> (edaspidi „seadusandlik dekreet nr 158/2015“), mis mõjutas seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artikleid l0a ja l0b ning lisas seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 uue artikliga 13 veel ühe karistamist välistava põhjuse.

14. Vastavalt seadusandliku dekreeidi nr 158/2015 artiklile 7 on seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artikkel 10a nüüd niisuguse sõnastusega:

„Kinnipeetava maksu kinnipidajale välja antud sertifikaadist tuleneva maksu iga-aastase kinnipeetava maksu deklaratsiooni esitamiseks ette nähtud tähtjaks maksukontole tasumata jätmise eest suuremas summas kui 150 000 eurot iga maksustamisperioodi kohta karistatakse kuue kuu kuni kaheaastase vangistusega.“

15. Vastavalt seadusandliku dekreeidi nr 158/2015 artiklile 8 on seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artikli 10b sisu alates 22. oktoobrist 2015 muudetud:

„Iga-aastase käibedeklaratsiooni alusel tasumisele kuuluva käibemaksu tasumiseks ette nähtud tähtjaks järgneva aasta maksukontole tasumata jätmise eest suuremas summas kui 250 000 eurot iga maksustamisperioodi kohta karistatakse kuue kuu kuni kaheaastase vangistusega.“

## II. Kohtuasi liikmesriigi kohtus ja eelotsuse küsimus

16. Itaalia maksuamet kontrollis Luca Mencit, oma nime all tegutsevat füüsilisest isikust ettevõtjat 2011. aasta maksustamisperioodi eest tasumata jäetud käibemaksu tõttu, mille summa ulatus kokku 282 495,76 euroni. Kontrolli lõpus koostati L. Mencile 6. novembril 2013 vastav maksuteade ja määrati trahv summas 84 748,74 eurot. Maksuhaldur rahuldas L. Menci taotluse tasuda osamaksetena ja L. Menci maksis esimesed osamaksed ära.

17. Kui väärteomenetlus oli lõppenud ja nimetatud karistus lõplikult jõustunud, algatas prokuratuur 13 novembril 2014 L. Menci suhtes kriminaalmenetluse, kuna leiti, et käibemaksu tasumata jätmine on seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artiklis 10b kvalifitseeritud süütegu.

18. Selle kriminaalmenetluse raames esitab Tribunale di Bergamo (Bergamo kohus, Itaalia) Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas võimalus menetleda kriminaalasja, mille ese on tegu (käibemaksu tasumata jätmine), mille eest on süüdistatavale mõistetud lõplik väärteokaristus, on vastuolus [harta] artikliga 50, kui seda tõlgendada lähtuvalt [EIÕK] protokollil nr 7 artiklist 4 ja EIK vastavast kohtupraktikast?“

19. Euroopa Kohus liitis selle eelotsusetaotluse kohtuasjadega Orsi (C-217/15) ja Baldetti (C-350/15). Kirjalikud seisukohad esitasid L. Menci kaitsja, Itaalia valitsus ja Euroopa Komisjon ning kohtuistung toimus (kolmes kohtuasjas koos) 8. septembril 2016.

<sup>7</sup> Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23 (*GIURI* nr 233, 7.10.2015 – regulaarne lisa nr 55).

20. Enne ettepaneku esitamist, mis oli välja kuulutatud 17. novembriks 2016, avaldati EIK 15. novembri 2016. aasta kohtuotsus A ja B *vs.* Norra. Selle kohtuotsuse tõttu otsustas Euroopa Kohtu neljas kolleegium 30. novembril 2016 kohtuasi Menci varasematest eraldada ja tegi ettepaneku anda see arutada suurkojale.<sup>8</sup>

21. Suurkoja 25. jaanuari 2017. aasta kohtumäärusega uuendati menetluse suuline osa ning 30. mail 2017 peeti kohtuistung koos istungiga kohtuasjades *Garlsson Real State (C-537/16)*, *Di Puma (C-596/16)* ja *Consob (C-597/16)*.<sup>9</sup> Kohtuistungil esitasid suulised seisukohad käesoleva eelotsusetaotluse küsimuste kohta L. Menci, komisjon ning Itaalia ja Saksamaa valitsus.

### III. Eelotsuse küsimuse analüüs

22. Euroopa Kohtu meetodiline lähenemine 5. aprilli 2017. aasta kohtuotsuses Orsi ja Baldetti<sup>10</sup> harta artikli 50 analüüsimisel koostoimes protokoll nr 7 artikliga 4 kajastub selle kohtuotsuse punktides 15 ja 24 nii:

- „[...] esitatud küsimust [tuleb] analüüsida ainult hartaga tagatud põhiõiguste alusel“.
- Selle analüüsi lõpus „tuleb harta artikli 52 lõike 3 alusel – kuna harta artiklis 50 sätestatud õigus vastab EIÖK protokoll nr 7 artiklis 4 ette nähtud õigusele – kontrollida, ega artikli 50 eespool antud tõlgendus ei kahjusta EIÖKga tagatud kaitse taset“.

23. Aga ka harta artikli 50 tõlgendamisel ei tohi unustada vastavalt selle artikli 52 lõikele 3, et „[h]artas sisalduvate selliste õiguste tähendus ja ulatus, mis vastavad Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooniga tagatud õigustele, on samad, mis neile nimetatud konventsiooniga ette on nähtud“.<sup>11</sup>

24. Seega käsitlen kõigepealt harta artiklit 50 käsitleva Euroopa Kohtu praktika analüüsi kohustusliku lähtepunktina *ne bis in idem*'i kohaldamiseks käibemaksu maksmata jätmise eest maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimise juhtudele.

25. Seejärel pakun välja oma arvamuse selle kohta, kuidas võiks seda kohtupraktikat mõjutada EIK doktriin, sealhulgas see, mida sisaldab kohtuotsus A ja B *vs.* Norra. Lisaks uurin võimalust, et Euroopa Kohus arendab piisava sisulise ja ajalise seosega (kriminaal- ja väärteo-) segamenetluste analüüsimiseks välja iseseisva õiguskaitsevahendi.

26. Lõpuks, kui need analüüsid on lõpule viidud, tulen selle eelotsusetaotluse faktiliste asjaolude juurde, et pakkuda välja vastus, mis võimaldaks liikmesriigi kohtul kohtuvaidlus lahendada.

8 Kohtuotsus nendes mõlemas tehti 5. aprillil 2017, Orsi ja Baldetti (C-217/15 ja C-350/15, EU:C:2017:264).

9 Need kolm kohtuasja käsitlevad samuti *ne bis in idem* põhimõtte rakendamist kriminaal- ja väärteokaristuste kumuleerimise juhtudel, aga turukuritarvituse asjades.

10 Kohtuasjad C-217/15 ja C-350/15, EU:C:2017:264.

11 Seda artiklit selgitavas märkuses on kinnitatud: „Lõike 3 eesmärk on tagada vajalik kooskõla harta ja Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni vahel, kehtestades reegli, et kuivõrd käesolevas hartas sätestatud õigused vastavad samal ajal ka Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooniga tagatud õigustele, on nende õiguste tähendus ja ulatus, kaasa arvatud lubatud piirangud, samasugused, nagu on kehtestatud [EIÖKs]“.

### **A. Euroopa Kohtu praktika harta artikli 50 kohaldamise kohta maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimisele**

27. *Ne bis in idem* põhimõte esineb liidu õiguses eri variantides,<sup>12</sup> mille käsitlust ei ole Euroopa Kohus veel ühtlustanud, vaatamata mõne kohtujuristi sellekohastele kutsetele.<sup>13</sup> Ma ei peatu oma analüüsis piiravamal kohtupraktikal, kus seda tõlgendatakse vaba konkurentsi kaitse õigusnormide valdkonnas, ega ka sellel, mis puudutab Schengeni lepingu rakendamise konventsiooni artiklit 54 – mis on selles valdkonnas laiendavam ja süüdistatavate õigusi kaitsvam.

28. Euroopa Kohtu praktika *ne bis in idem* põhimõtte kohaldamise kohta maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimisele riigi vastusena maksude (konkreetselt käibemaksu) maksmata jätmisele kehtestati kohtuotsuses Åkerberg Fransson. Pärast Engeli kriteeriumide kasutamist, et välja selgitada, millal on maksuõiguslik sanktsioon tõeliselt „karistusõigusliku iseloomuga“, kuigi nime poolest on see haldusõiguslikku laadi, lisas Euroopa Kohus sõnaselge viite karistuste tõhususele, mille seost EIK kohtupraktikaga võib olla raske suhestada.

29. Kohtuotsuses Åkerberg Fransson<sup>14</sup> Euroopa Kohus, olles tunnistanud, et ta on pädev eelotsusetaotlusele vastama,<sup>15</sup> kinnitas, et *ne bis in idem* põhimõttega „ei ole vastuolus, kui liikmesriik näeb käibemaksu deklareerimise kohustuse rikkumistega seonduva samadel tehiooludel põhineva teokoosseisu jaoks ette järjestikku maksuõigusliku sanktsiooni ja kriminaalkaristuse, kui esimene karistus ei ole kriminaalkaristus; viimati nimetatud asjaolu kontrollimine on liikmesriigi kohtu ülesanne“.<sup>16</sup> Liikmesriikide vabadust valida karistusi õigustab vajadus tagada käibemaksutulu laekumine täies ulatuses ja kaitsta sealjuures liidu finantshuve.<sup>17</sup>

30. Ent Euroopa Kohus kehtestas maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimisele piiri: „kui maksuõiguslik sanktsioon on kriminaalkaristuslikku laadi harta artikli 50 tähenduses ning on juba jõustunud, on selle sättega vastuolus algatada sama isiku suhtes samadel tehiooludel kriminaalmenetlus“. Seega võib maksuõiguslikke sanktsioone ja kriminaalkaristusi kohaldada samal ajal, aga mitte määrata nime poolest väärteokaristust, mis on tegelikult repressiivse olemusega, koos teise kriminaalkaristusega.<sup>18</sup>

12 Viitan teostele: Van Bockel, B., *The ne bis in idem principle in EU Law*, Kluwer, 2010, ja Van Bockel, B. (toim), *Ne Bis in Idem in EU Law*, Cambridge University Press, 2016. Vt ka Oliver, P. ja Bombois, T., „*Ne bis in idem* en droit européen: un principe à plusieurs variants“, *Journal de droit européen*, 2012, lk 266–272; ja Tomkin, J., „Article 50, Right not to be tried or punished twice in criminal proceedings for the same criminal offence“, teoses Peers, S., Hervey, T., Kenner, J. ja Ward, A., *The EU Charter of Fundamental Rights: a Commentary*, Hart Publishing, Oxford, 2014, lk 1373–1412.

13 Vt kohtujuristi ettepanek, Kokott, 15.12.2011, kohtuasi Bonda (C-489/10, EU:C:2011:845, punkt 33 ja muud seal viidatud kohtujuristi ettepanekud).

14 Seal arutatud probleem oli käesolevaga peaaegu sama: H. Åkerberg Franssonit oli halduskorras karistatud suures summas käibemaksu maksmata jätmise eest ja pärast selle menetluse lõppu algatati tema vastu samades tegudes teine, seekord kriminaalmenetlus.

15 Euroopa Kohus tunnistas enda pädevust, sest kohaldatavad olid nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), artikkel 2, artikli 250 lõige 1 ja artikkel 273 ning ELTL artikkel 325, kuna tegu oli liidu õiguse kohaldamise juhuga harta artikli 51 lõike 1 tähenduses. Sellest peale ei ole harta kohaldatavuses nendele kohtuasjadele kahtlust. Seevastu Itaalias ei eelda tulumaksu maksmata jätmise eest määratavad maksuõiguslikud sanktsioonid ja kriminaalkaristused liidu õiguse kohaldamist harta artikli 51 lõike 1 tähenduses, mistõttu Euroopa Kohus tunnistas 15. aprilli 2015. aasta kohtumääruses Burzio (C-497/14, ei avaldata, EU:C:2015:251), et tal ilmselgelt puudub pädevus eelotsuse küsimust lahendada.

16 Kohtuotsus Åkerberg Fransson, punkt 37.

17 *Ibidem*, punkt 34.

18 Nõukogu 18. detsembri 1995. aasta määrus (EÜ, Euratom) nr 2988/95 Euroopa ühenduste finantshuve kaitse kohta (EÜT 1995, L 312, lk 1; ELT eriväljaanne 01/01, lk 340) sisaldab artiklis 6 *ne bis in idem* põhimõtte järgimise tagamiseks sätteid, millega püütakse vältida liidu väärteokaristuste kumuleerimist liikmesriikide kriminaalkaristustega.

31. Selleks et omakorda kindlaks määrata, millal on maksuõiguslik sanktsioon karistusõigusliku iseloomuga, kasutas Euroopa Kohus – nagu ma juba märkisin – niinimetatud „Engeli kriteeriumeid“, mille ta oli varem omaks võtnud kohtuotsuses Bonda.<sup>19</sup> Aga selle asemel, et kohaldada neid ise niisugusele õigusaktile nagu Rootsi oma, jättis ta selle eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesandeks,<sup>20</sup> hoiatusega (*caveat*), et see võib järeldada, et maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimine on harta artikliga 50 vastuolus ainult juhul, kui ülejäänud sanktsioonid on tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad.<sup>21</sup>

32. Tõhusus pettuse eest vastutusele võtmises ja liidu finantshuvide kaitse on seega nagu konktrapunkt maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimise vastuolu *ne bis in idem* põhimõttega hindamiseks, kui tegu on maksudega, mis mõjutavad neid huve.

33. Sanktsioonide tõhususe nõudest saab kohtuotsuse Taricco jt<sup>22</sup> kohaselt tingimus, mis moduleerib liikmesriikide valikuvabadust, sest „kriminaalkaristused [võivad] siiski olla teatavate raskete käibemaksukelmustega tõhusalt ja hoiatavalt võitlemiseks hädavajalikud“. Piiramine on lisaks põhjendatud ETL artikliga 325, mille alusel liikmesriigid peavad võitlema liidu finantshuve kahjustava ebaseadusliku tegevuse vastu hoiatavate ja tõhusate meetmetega ning eelkõige võtma liidu finantshuve kahjustavate pettuste vastu samu meetmeid, mida nad kasutavad omaenda finantshuve kahjustavate pettuste vastu.<sup>23</sup>

34. Lühidalt, kohtuotsustega Bonda<sup>24</sup> ja Åkerberg Fransson tõlgendas Euroopa Kohus harta artiklit 50 kooskõlas<sup>25</sup> seni valdava EIK kohtupraktikaga *ne bis in idem* kohta.<sup>26</sup> See kooskõla oli loogiline, arvestades *ne bis in idem*'i regulatsiooni sarnasust protokollis nr 7 artikli 4 ja harta artikli 50 omaga.<sup>27</sup>

## ***B. EIK kohtupraktika ne bis in idem põhimõtte ning maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimise kohta***

35. *Ne bis in idem* põhimõtte kaitsmine Euroopa Nõukogu raames ei kulge raskusteta. Seda õigust 4. novembril 1950 Roomas allkirjastatud EIÕK-s ei olnud ja seda asuti kaitsma hiljem protokolliga nr 7, mille on Euroopa Nõukogu 47 liikmesriigist ratifitseerinud 44. Ühendkuningriik ei ole seda ratifitseerinud ning Saksamaa ja Madalmaad kõhklevad seda ratifitseerimast. Saksamaa esitas selle

19 Kohtuotsused Åkerberg Fransson, punkt 35, ja 5.6.2012, Bonda (C-489/10, EU:C:2012:319, punkt 37). Viimane käsitles juhtumit, kus oli põllumajandustoetuste saajate suhtes samal ajal kriminaalmenetlusega Poolas kehtestatud halduskorras Euroopa Liidu sanktsioonid.

20 Mõni autor on kritiseerinud Euroopa Kohtu erinevat käsitlusviisi kohtuasjades Bonda (kohtuotsus, 5.6.2012, C-489/10, EU:C:2012:319) ja Åkerberg Fransson, sest esimeses kohaldas ta ise Engeli kriteeriume, et tunnistada, et ebaseaduslikku abi saanud põllumajandusettevõtjatele halduskorras määratud sanktsioon on karistusõigusliku iseloomuga; teises ta jättis aga nende kriteeriumide kasutamise Rootsi kohtu ülesandeks. Vt Vervaele, J.A.E., „*Ne bis in idem*: ¿un principio transnacional de rango constitucional en la Unión Europea?“, *Indret: Revista para el Análisis del Derecho*, 2014, nr 1, lk 28.

21 Kohtuotsus Åkerberg Fransson, punkt 36. Selle kohtuotsuse põhjal muutis Rootsi kõrgeim kohus oma kohtupraktikat ja asus vastavates 2013. aasta juuni ja juuli otsustes seisukohale, et Rootsi õigusnormid, millega oli lubatud käibemaksu maksmata jätmise eest kumuleerida maksuõiguslikke sanktsioone ja kriminaalkaristusi, rikuvad *ne bis in idem* põhimõtet.

22 Kohtuotsus, 8.9.2015, C-105/14, EU:C:2015:555, punkt 39.

23 Kohtuotsus, 8.9.2015, Taricco jt (C-105/14, EU:C:2015:555, punkt 37), ja kohtuotsus Åkerberg Fransson, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika. Sama kohustus on sätestatud Euroopa Liidu lepingu artikli K.3 alusel koostatud Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni (mis allkirjastati Luxembourg'is 26. juulil 1995) (EÜT 1995, C 316, lk 48; ELT erivaljaanne 19/01, lk 9) artiklis 2. Pärast Lissaboni lepingu jõustumist tuleb sellele sisu viia ühenduse pädevusse ja selleks on vastuvõtmisel Euroopa Parlamendi ja nõukogu ettepanek: Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv, milles käsitletakse liidu finantshuve kahjustava pettuse vastast võitlust kriminaalõiguse abil, COM(2012) 363 final, 11. juuli 2012. Pärast nõukogu 7. veebruari 2017. aasta poliitilist nõusolekut näib, et see oluline õigusakt võidakse kiiresti vastu võtta.

24 Kohtuotsus, 5.6.2012, C-489/10, EU:C:2012:319.

25 Lenaerts, K. ja Gutiérrez Fons. J. A., „The place of the Charter in the EU institutional edifice“, teoses Peers, S., Hervey, T., Kenner, J. ja Ward, A., *The EU Charter of Fundamental Rights: a commentary*, Hart Publishing, Oxford, 2014, lk 1600.

26 Varem oli Schengeni lepingu rakendamise konventsiooni artiklit 54 käsitleva Euroopa Kohtu praktika mõju tuntav EIK doktriinis, eriti kohtuotsuses, 10.2.2009, Zolotoukhin vs. Venemaa (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903), millele ma viitan edaspidi.

27 EIK nimetas sõnaselgelt kohtuotsusele Åkerberg Fransson viidates ka Euroopa kohtute kokkulangevat käsitlust maksuõigusliku karistusõigusliku iseloomu hindamisel ja, *a fortiori*, *ne bis in idem* põhimõtte kasutamisel maksu- ja kriminaalasjades. Vt tema kohtuotsus, 30.4.2015, Kapetanios jt vs. Kreeka (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312, punkt 73).

protokollil allkirjastamise ajal, nagu mitu teist riiki selle sõlmimise ajal (Austria, Prantsusmaa, Portugal või Itaalia) ratifitseerimiskirjades reservatsioonid või deklaratsioonid, et piirata EIK pädevuse kitsalt kriminaalasjadega, nii et neil säiliks võimalus määrata samade tegude eest kaks karistust: väärteo- ja kriminaalkaristus.<sup>28</sup>

36. EIK kohtupraktika on nende reservatsioonide või deklaratsioonide mõju piiranud, nõudes vastavalt EIÕK artiklile 57, et selleks, et need oleksid kehtivad, peavad olema täidetud järgmised tingimused: need esitati protokollil allkirjastamise ajal, neis viidati ratifitseerimise kuupäeval kehtivatele õigusnormidele, kavandatud normid on üldised ja lisatakse nende lühike seletuskiri.<sup>29</sup> Kuna EIK kohtuotsuses Grande Stevens jt vs. Itaalia<sup>30</sup> otsustati, et need tingimused ei ole täidetud, loeti protokollil nr 7 ratifitseerimiskirjas esitatud Itaalia deklaratsioon, millega taheti piirata protokollil kohaldamist ainult Itaalia õiguses kriminaalõiguslikeks kvalifitseeritud karistustele ja menetlustele, kehtetuks.

37. EIK kohtupraktika kohaselt keelab *ne bis in idem* põhimõte algatada sama isiku vastu ja samades tegudes kaks või mitu kriminaalmenetlust (kahekordne süüdistamine) ja teda nendes kaks või mitu korda kriminaalasjas süüdi mõista (kahekordne süüdimõistmine). Selle põhimõtte eesmärk on takistada juba lõpetatud kriminaalmenetluste kordamist, nagu ka tagada isikule õiguskindlus, kaitstes teda ebakindluse vastu, et teda võidakse teist korda vastutusele võtta, tema üle kohut mõista või teda teist korda süüdi mõista. Oluline osa sellest EIK kohtupraktikast käsitleb konkreetselt maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kaheksust.

38. Selleks et EIK kohaldaks *ne bis in idem* põhimõtet, on nõutav, et oleksid täidetud neli tingimust: 1) vastutusele võetud või karistatud isik on sama, 2) teod, mille üle kohut mõistetakse, on samad (*idem*), 3) karistusmenetlusi on kaks (*bis*) ja 4) üks kahest otsusest on lõplik. Käesoleva kohtuasja jaoks olulised tingimused, milles on tehtud suurem ja enam vaidlust tekitanud osa EIK kohtupraktikas, on tegude samasus (*idem*) ja asjaolu, et menetlusi on kaks (*bis*).

#### 1. Tegude samasus (mõiste *idem*)

39. See *ne bis in idem* põhimõtte element nõuab, et tuleb kindlaks määrata, kas menetlused, mida korraldatakse, peavad käsitlema ainult sama tegu (*idem factum*) või on samuti vajalik, et kehtib sama õigulik kvalifikatsioon (*idem crimen*).

40. EIK algne kohtupraktika oli väga ebaühtlane ja mõnel kriminaalkaristuste ja maksuõiguslike sanktsioonide kumuleerimise juhul leiti, et samade tegude eest võis määrata kriminaalkaristuse ja väärteokaristuse, sest kummalgi juhul ei võetud arvesse samu elemente.<sup>31</sup>

28 Garin, A., „*Non bis in idem* et Convention européenne des droits de l’homme. Du nébuleux au clair-obscur: état des lieux d’un principe ambivalent“, *Revue trimestrielle de droits de l’homme*, 2016, lk 402–410.

29 EIK otsus, 26.4.2005, Pöder jt vs. Eesti (CE:ECHR:2005:0426DEC006772301), mida kinnitati kohtuotsuses, 2.11.2010, Liepājnieks vs. Läti (CE:ECHR:2010:1102DEC003758606, punkt 45).

30 EIK kohtuotsus, 4.3.2014, CE:ECHR:2014:0304JUD001864010, punktid 204–211. Varem pidas EIK ka kehtetuks Austria reservatsiooni kohtuotsuses, 23.10.1995, Gradinger vs. Austria, CE:ECHR:1995:1023JUD001596390.

31 EIK otsus, 14.9.1999, Ponsetti ja Chesnel vs. Prantsusmaa, CE:ECHR:1999:0914DEC003685597.



41. Schengeni lepingu rakendamise konventsiooni artiklit 54 käsitleva Euroopa Kohtu praktika<sup>32</sup> mõjul asus EIK oma kohtupraktikat läbi vaatama ja korrastama määrava tähtsusega kohtuotsuses *Zolotoukhin vs. Venemaa*,<sup>33</sup> milles ta kinnitas, et protokoll nr 7 artikliga 4 on keelatud karistada teise süüteo eest samade või sisuliselt samasuguste tegude alusel, mis võeti aluseks esimese puhul, selle õiguslikust kvalifikatsioonist olenemata (selgelt valitud *idem factum* ja *idem crimen* 'i arutamine). EIK kirjeldab tegude samasust kui konkreetsete faktiliste asjaolude kogumit, millesse on segatud sama süüteo toimepanija ja mis on ajas ja ruumis omavahel lahutamatu seotud.<sup>34</sup>

42. Oma hilisemas kohtupraktikas<sup>35</sup> säilitas EIK selle käsitusviisi, mis soosis üksikisikute tagatise ja seisnes selles, et *idem factum*'it hinnati *idem crimen*'i suhtes. Ta kinnitas seda taas oma kohtuotsuses *Gran Sala A ja B vs. Norra*<sup>36</sup>.

## 2. Karistusmenetluste kordamine (mõiste bis)

43. Karistusõiguslike karistamismenetluste kordamine on element, mis on protokoll nr 7 artikli 4 kohaldamisel kõige enam raskusi tekitanud. Kui samade tegude eest toimub mitu menetlust või süüdimõistmist, mida viivad läbi kriminaalkohtud, ei tekita selle põhimõtte kohaldamine suuremaid raskusi. On aga repressiivse iseloomuga õigusnorme, mille võivad riikide seadusandjad olla ette näinud karistusnormina haldusõiguses, mitte karistusõiguses, et hoida kõrvale kriminaalmenetlustele omaste kaitsemeetmete ja tagatiste kohaldamisest.<sup>37</sup>

### a) EIK üldine kohtupraktika

44. Repressiivse iseloomuga haldusõiguslike karistusnormide laialdane kasutus seletab asjaolu, et EIK on alates oma kohtuotsusest *Engel jt vs. Madalmaad*<sup>38</sup> välja arendanud spetsiifilised ja iseseisvad kriteeriumid EIÕK artikli 6 mõiste „kriminaalsüüdistus“ ja EIÕK artikli 7 mõiste „karistus“ selgitamiseks. Konkreetset protokoll nr 7 artikli 4 tõlgendamiseks on ta kasutanud ka „Engeli kriteeriumidena“<sup>39</sup> tuntud kriteeriume, st süüteo õiguslik kvalifitseerimine siseriiklikus õiguses, süüteo laad ja süüteo toimepanijale kohaldatud karistuse laad ja intensiivsus või raskusaste. Kaks viimast kriteeriumi on alternatiivsed, aga EIK võib kohtuasja eripärast olenevalt neid hinnata kumuleerivalt.<sup>40</sup>

45. Oma kohtuotsuses A ja B *vs. Norra* EIK kinnitas üle Engeli kriteeriumide välistavat kasutamist, vaatamata sellele et mõni selles kohtuvaidluses menetlusse astunud riikidest pakkus välja muid lisakriteeriumeid, et karmistada nende kohaldamist kitsalt karistusõiguse piiridest kaugemaleulatavalt.<sup>41</sup>

32 Schengeni lepingu rakendamise konventsioon, mis allkirjastati Schengenis 19. juunil 1990 (EÜT 2000, L 239, lk 19). Vt muu hulgas kohtuotsused, 11.2.2003, *Gözütok ja Brügge* (C-187/01 ja C-385/01, EU:C:2003:87); 10.3.2005, *Miraglia* (C-469/03, EU:C:2006:156); 9.3.2006, *Van Esbroeck* (C-436/04, EU:C:2006:165); 28.9.2006, *Van Straaten* (C-150/05, EU:C:2006:614) ja 27.5.2014, *Spasic* (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586).

33 EIK kohtuotsus, 10.2.2009, CE:ECHR:2009:0210JUD001493903.

34 EIK kohtuotsus, 10.2.2009, *Zolotoukhin vs. Venemaa* (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903, punktid 82 ja 84).

35 EIK kohtuotsused, 4.3.2014, *Grande Stevens jt vs. Itaalia* (CE:ECHR:2014:0304JUD001864010, punktid 219–228); 20.5.2014, *Nykanen vs. Soome* (CE:ECHR:2014:0520JUD001182811, punkt 42); 27.1.2015, *Rinas vs. Soome* (CE:ECHR:2015:0127JUD001703913, punktid 44 ja 45); 30.4.2015, *Kapetanios jt vs. Kreeka* (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312, punktid 62–64).

36 Punkt 108.

37 Teatud osas doktriinis räägitakse „*criministrative law*“st. Vt nt Bailleux, A., „The Fiftieth Shade of Grey. Competition Law, “criministrative law” and “Fairly Fair Trials”“, teoses Galli, F.; Weyembergh, A. (toim), *Do labels still matter? Blurring boundaries between administrative and criminal law – The influence of the EU*, editions de l'ULB, Bruxelles, 2014, lk 137.

38 EIK kohtuotsus, 8.6.1976, CE:ECHR:1976:0608JUD000510071, punkt 82.

39 EIK kohtuotsus, 10.2.2015, *Kiiveri vs. Soome* (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).

40 Vt muu hulgas EIK kohtuotsused, 9.6.2016, *Sismanidis ja Sitaridis vs. Kreeka* (CE:ECHR:2016:0609JUD006660209, punkt 31); ja 23.11.2006, *Jussila vs. Soome* (CE:ECHR:2006:1123JUD007305301, punkt 30 ja 31).

41 Kohtuotsus A ja B *vs. Norra*, punktid 105–107.

46. Esimene „Engeli“ kriteerium seondub süüteo kvalifitseerimisega liikmesriigi õiguse kohaselt, mida EIK käsitleb vaid lähtepunktina selleks, et eristada, kas karistus on „kriminaalkaristuslikku laadi“. See ei ole määrav reegel, välja arvatud juhul, kui liikmesriigi õiguses endas on mõlemad karistused liigitatud kriminaalkaristusteks, millisel juhul on *ne bis in idem* põhimõtte loogiliselt pikemalt arutlemata kohaldatav. Kui aga, vastupidi, siseriiklikus õiguskorras on karistus kvalifitseeritud väärtekaristusena, tuleb seda analüüsida kahe teise kriteeriumi seisukohast, mille tulemusel tuleb otsustada, kas see on kõigele vaatamata protokoll nr 7 artikli 4 tähenduses „karistusõiguslikku laadi“.

47. Teine „Engeli“ kriteerium puudutab süüteo laadi. EIK kohtupraktikas arvestatakse selleks, et täpsustada, kas maksuõiguslik väärtegu on tegelikult kuritegu, niisuguseid tegureid nagu: a) karistusnormi sihtrühm, nii et, kui see on adresseeritud üldsusele üldiselt, mitte selgelt piiritletud sihtrühmale, on see harilikult „karistusõiguslikku laadi“;<sup>42</sup> b) nimetatud normi eesmärk, sest õigusrikkumine ei ole seda laadi, kui ette nähtud sanktsioon on mõeldud ainult varakahju hüvitamiseks,<sup>43</sup> ja on seda laadi, kui see on süüteona kvalifitseeritud repressiivse ja preventiivse taotlusega eesmärgil;<sup>44</sup> ja c) liikmesriigi õigusnormiga kaitstav õiguslik hüve, millele vastab karistusõiguslikku laadi karistus, kui selle eesmärk on kaitsta õiguslikke hüvesid, mille kaitse on tavaliselt tagatud karistusõiguse normidega.<sup>45</sup>

48. Kolmas „Engeli“ kriteerium seondub karistuse laadi ja rangusastmega. Vabadusekaotuslikud karistused on iseenesest kriminaalkaristuslikku laadi<sup>46</sup> ja sama kehtib rahaliste karistuste kohta, mille täitmata jätmise eest võib määrata asendusvangistuse või millega kaasneb kande tegemine karistusregistrisse.<sup>47</sup>

49. Kohaldades neid kriteeriume maksuõiguslikele sanktsioonidele, mis on kumuleeritud kriminaalkaristustega, on EIK olnud üsna paljudel juhtudel seisukohal, et esimesed on „kriminaalkaristuslikku laadi“ EIÕK artiklite 6 ja 7 ja ühtlasi selle protokoll nr 7 artikli 4 tähenduses.<sup>48</sup> Ta on nii otsustanud konkreetsetel rahaliste karistuste puhul, mis on määratud väärtemenetlustes maksude tasumata jätmise tõttu, kuigi nende summa on olnud tagasihoidlik.<sup>49</sup> Sellele järeldusele jõudmiseks analüüsib ta karistuse laadi ja rangust, hinnates selle tervikuna kohaldamise võimalust, s.o kaalumata lõppsummat pärast maksuhalduri lubatud võimalikke vähendamisi.<sup>50</sup> Selles mõttes on ta tunnistanud ebaoluliseks asjaolu, et kahekordse karistuse leevendamiseks on esimene karistus teisest maha arvatud.<sup>51</sup>

50. Seevastu on EIK kinnitanud, et maksuõiguslikud menetlused ja meetmed, mis võetakse tasumata maksude tagasisaamiseks ja viivitusintressi sissenõudmiseks, olenemata summade suurusest, ei ole karistusõiguslikku laadi.<sup>52</sup>

42 EIK kohtuotsus, 2.9.1998, Lauko vs. Slovakkia (CE:ECHR:1998:0902JUD002613895, punkt 58).

43 EIK kohtuotsus, 23.11.2006, Jussila vs. Soome (CE:ECHR:2006:1123JUD007305301, punkt 38).

44 EIK kohtuotsused, 10.2.2009, Zolotukhin vs. Venemaa (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903, punkt 55) ja 25.6.2009 Maresti vs. Horvaatia (CE:ECHR:2009:0625JUD005575907, punkt 59).

45 EIK kohtuotsused, 10.2.2009, Zolotukhin vs. Venemaa (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903, punkt 55) ja 25.6.2009 Maresti vs. Horvaatia (CE:ECHR:2009:0625JUD005575907, punkt 59).

46 EIK kohtuotsus Engel jt vs. Madalmaad, 8.6.1976 (CE:ECHR:1976:1123JUD000510071, punkt 82).

47 EIK kohtuotsus, 31.5.2011, Žugić vs. Horvaatia (CE:ECHR:2011:0531JUD000369908, punkt 68).

48 Vt muu hulgas EIK kohtuotsused, 20.5.2014, Nykänen vs. Soome (CE:ECHR:2014:0520JUD001182811); 20.5.2014, Häkkä vs. Soome (CE:ECHR:2014:0520JUD000075811); 10.2.2015, Kiiveri vs. Soome (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312) ja 30.4.2015, Kapetanios jt vs. Kreeka (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312).

49 EIK kohtuotsused, 23.11.2006, Jussila vs. Soome (CE:ECHR:2006:1123JUD007305301, punkt 37) ja 38; 20.5.2014, Nykänen vs. Soome (CE:ECHR:2014:0520JUD001182811, punkt 40) ja 10.2.2015, Kiiveri vs. Soome (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312, punkt 31).

50 EIK kohtuotsused, 4.3.2014, Grande Stevens jt vs. Itaalia (CE:ECHR:2014:0304JUD001864010, punkt 98); 11.9.2009, Dubus S.A. vs. Prantsusmaa (CE:ECHR:2009:0611JUD000524204, punkt 37) ja 30.4.2015, Kapetanios jt vs. Kreeka (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312, punkt 55).

51 EIK kohtuotsus, 18.10.2011, Tomasovic vs. Horvaatia (CE:ECHR:2011:1018JUD005378509, punkt 23).

52 EIK kohtuotsus, 18.10.2001, Finkelberg vs. Läti (CE:ECHR:2001:1018DEC005509100).

51. Teistes otsustes on EIK kinnitanud, et *ne bis in idem*'ile omane tagatis on kohaldatav mitte ainult kahekordse süüdimõistmise, vaid ka kahekordse süüdistamise juhtudele, st neile, kellele on esitatud süüdistus, mis ei lõppenud süüdimõistmisega. Ta on samuti kinnitanud, et ei ole vahet, kas väärteomenetlus eelneb või järgneb kriminaalmenetlusele, et esimene sanktsioon kompenseeritakse ehk tehakse teise kohaldamisega tasa, või et puudutatud isik mõistetakse esimese või teise menetluse lõpus õigeks.<sup>53</sup>

52. EIK selle kohtupraktika lai haare on soodustanud üksikisikute kaitset riikide võimuorganite karistusvõimu vastu. Vahest see seletabki mõne riigi reaktsiooni, mis on tajutav nende põhiseisukohtades kohtuasjas A ja B *vs.* Norra<sup>54</sup> ja millele see kohus oli tundlik.

*b) Erand piisavalt tiheda ajalise ja sisulise seosega segamenetluste juhtudel: kohtuotsus A ja B vs. Norra*

53. Kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra EIK nõustub, et vormiliselt haldusõiguslikku laadi sanktsioonid, mis on karistusõigusliku iseloomuga, ei ole kriminaal- ja väärteomenetluste kumuleerimine protokoll nr 7 artiklit 4 rikkumine, tingimusel et nende menetluste vahel on piisavalt tihe sisuline ja ajaline seos. Kui riik tõendab, et nendel menetlustel on see ajaline ja sisuline seos, siis „menetluste või karistuste kordamist (*bis*)“ ei ole.<sup>55</sup>

54. EIK tuleb selleks, et välja selgitada, kas kriminaal- ja väärteomenetluste vahel on piisavalt tihe sisuline seos, lähtuda *eriti* järgmistest kriteeriumidest:<sup>56</sup>

- menetluste täiendavad eesmärgid ja ühiskonda kahjustava teo eri aspektidega. Täiendavus ja sidusus on seda suurem, mida kaugemale jäävad väärteomenetluse karistused „karistusõiguse tuumast“, ja vastupidi;<sup>57</sup>
- menetluste kahesus juriidiliselt ja praktikas, kui see on sama karistatava teguviisi ootuspärane tagajärg;
- täiendavus menetluste uurimistoimingute läbiviimisel, mis väldib nii palju kui võimalik kordamist tõendite kogumisel ja hindamisel, tänu eri ametivõimude vastastikusele kaasamisele, nii et ühes menetluses tuvastatud asja/tehiolud võetakse üle teise;
- esimeses menetluses määratud sanktsiooni arvestatakse ja võetakse teises menetluses karistuse määramisel arvesse, nii et karistus ei tähendaks üksikisiku jaoks liigset koormust, kusjuures selle riski vältimiseks on sobiv kompenseerimismenetlus.

55. Menetluste piisava ajalise seose tõendamise kohta EIK nii täpseid juhiseid ei anna. Ta märgib ainult, et ei ole vaja, et kriminaalmenetlus ja väärteomenetlus toimuksid samal ajal, algusest lõpuni, ja lisab, et riigi jaoks on tõendamine seda raskem, mida suurem on kahe menetluse vaheline ajavahe.<sup>58</sup>

53 EIK käsitab *ne bis in idem* rikkumisena, sest maksuamet määras trahvid või maksu juurdearvestuse, kuigi kriminaalkohus oli õigusrikkujad samaaegsetes või järgnevates menetlustes õigeks mõistnud (kohtuotsused, 30.4.2015, Kapetanios jt *vs.* Kreeka, CE:ECHR:2015:0430JUD000345312 ja 9.6.2016, Sismanidis ja Sitaridis *vs.* Kreeka, CE:ECHR:2016:0609JUD006660209).

54 Punkt 119.

55 Punkt 130.

56 Kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, punkt 132: „Olulised asjaolud (...) on *nimelt* järgmised“ (kohtujuristi kursiiv). Kriteeriumide loetelu ei ole seega ammendav, nagu märgib Tšehhi Vabariigi valitsus oma vastuses Euroopa Kohtu kirjalikele küsimustele.

57 Kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, punkt 133.

58 Kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, punkt 134.

56. Nende tehjoluude võrdlemine, milles mõisteti kohut ühelt poolt kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra ja teiselt poolt hilisemas 18. mai 2017. aasta kohtuotsuses Jóhannesson jt *vs.* Island,<sup>59</sup> toob välja, milliste peaaegu ületamatute takistustega tuleb liikmesriikide kohtutel toime tulla selleks, et kas või minimaalsegi kindluse ja ootuspärasusega välja selgitada *a priori*, millal niisugune ajaline seos on.

### C. Kohtuotsuse A ja B *vs.* Norra mõju liidu õigusele

57. Vastavalt harta artikli 52 lõikele 3 peavad selle artikli 50 tähendus ja ulatus olema „samad, mis neile“ on vastava EIÖK sättega ette nähtud. Selle tõlgendamisel ei tohi harta artikliga 50 kaitstud õigust protokolli nr 7 artiklist 4 lahti siduda, ilma et asjaolu, et mõni riik<sup>60</sup> ei ole seda protokollit ratifitseerinud või on selle kohta esitanud reservatsioonid ja deklaratsioonid, oleks Euroopa Kohtu jaoks oluline.

58. See ongi suund, mida on vaikumisi järgitud kohtuotsuses Åkerberg Fransson, kus ei aktsepteeritud, et EIÖK protokollit kasutamine harta artikli 50 tõlgendamise juhisenä peaks sõltuma sellest, millisel määral on see protokoll ratifitseeritud, vaatamata sellele, et sellesse suhtuti ettevaatlikkusega.<sup>61</sup>

59. Harta artikli 52 lõike 3 selgitavas märkuses on öeldud: „Viide Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsioonile kehtib nii konventsiooni kui ka selle juurde kuuluvate protokollide kohta“. Ei tehta mingit vahet selle järgi, kas viimased on või ei ole siduvad kõikidele liidu liikmesriikidele.<sup>62</sup> Pealegi võiks see vahetegemine tekitada seda, et hartat ei tõlgendata ja kohaldata ühetaoliselt,<sup>63</sup> olenevalt sellest, kas EIÖK-le lisatud protokoll on või ei ole riigile siduv.

60. EIK kohtupraktika muutmine tema kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra paneb Euroopa Kohtu väga keerulisse olukorda. Institutsionaalne vastastikune respekterimine nende kahe kohtu vahel välistab igasugused kriitilise tooniga kommentaarid,<sup>64</sup> kuid ei takista hinnata, et EIK oma uue käsitusviisiga *ne bis in idem* põhimõttele tema seni antud ulatust oluliselt muutnud.

61. Nendel asjaoludel arvan, et Euroopa Kohtul on kaks varianti:

- nõustuda pikemalt aru pidamata *ne bis in idem* põhimõtte piiramisega, nagu näeb ette kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, ja kohaldada seda ainult harta artikli 50 raames, võttes arvesse harta artikli 52 lõiget 3;
- selle piiramisega mitte nõustuda ja säilitada kohtuotsuses Åkerberg Fransson EIK üldisest (varasemast) kohtupraktikast lähtuvalt kehtestatud kaitsetase. Selliselt aktiveeriks ta artikli 52 lõike 3 *in fine* klausli, mille kohaselt kohustuks tõlgendada harta sätteid sama sisuga EIÖK artiklitega ühtemoodi „ei takista liidu õiguses ulatuslikuma kaitse kehtestamist“.

59 CE:ECHR:2017:0518JUD002200711.

60 Nagu ma eespool märkisin on EIK kohtupraktika mõne riigi (sh Itaalia) reservatsioonid ja deklaratsioonid protokollit nr 7 artikli 4 kohta suures osas neutraliseerinud.

61 Tuletan meelde, et kohtujurist Cruz Villalón oli oma ettepaneku kohtuasjas Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2012:340) punktis 85 pooldanud harta artikli 50 osaliselt iseseisvat tõlgendamist, olles kinnitanud, et „nõuet, et hartat tõlgendataks EIÖK valguses, tuleb nüansseerida, kui liikmesriigid ei ole asjaomast põhiõigust või selle mingit aspekti (nagu on olukord EIÖK protokollit nr 7 artikli 4 kohaldatavuse puhul kahe karistuse – väärteokaristuse ja kriminaalkaristuse – määramise suhtes) täielikult siseriiklikusse õigusesse üle võtnud“. Vt samas kontekstis Bas van Bockel, Peter Wattel, „New wine into old wineskins: the scope of the Charter of Fundamental Rights of the EU after Åkerberg Fransson“, *European Law Review*, 2013, lk 880.

62 Mõistagi võib liikmesriik sel viisil jõuda vastavusse protokollit normidega (ja seda tõlgendava EIK kohtupraktikaga), kuid ainult sel määral, kui võrd need on „sisalduvad“ hartaga kaitstud õiguses, selle artikli 51 kohaldamisalasse kuuluvates asjades. Seega ei saa liikmesriik tuua hartaga reguleeritud niisuguse õiguse, mille sisu on sarnane EIÖK-le lisatud protokollit alusel kaitstava õigusega, mitte kohaldamise põhjenduseks, et ta ei ole seda protokollit ratifitseerinud või et tal on selle suhtes reservatsioonid.

63 Seda arvamust kaitses ka kohtujurist Jääskinen oma ettepanekus kohtuasjas Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:739, punkt 63).

64 Kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra, mis võeti vastu suurkõja kohtunike suure hääleteenamusega (16/17), jäi eriarvamusele kohtunik Pinto de Albuquerque, kes kritiseerib seda eriti karmide sõnadega.

62. Lisaks nendele kahele valikuvariandile kohtuotsuse A ja B *vs.* Norra suhtes saab Euroopa Kohus – nagu on loogiline – arendada välja spetsiaalne kohtupraktika, et määrata kindlaks, kas niinimetatud „piisavate seostega (kriminaal- ja väärteo-) segamenetlused“ on harta artikliga 50 kooskõlas.

### 1. EIK uue kohtupraktika suuna järgimine

63. See lahendus oleks algusest peale kooskõlas kohustusega tõlgendada harta artikli 52 lõike 3 alusel harta ja EIÕK (ja selle protokollide) sätteid kooskõllaliselt.

64. Mitu menetlusse astunud valitsust toetab seda suuna järgimist, tuues lisaks argumendiks harta artikli 52 lõigetes 4 ja 6 sätestatud harta tõlgendamise reeglid. Esimeses on märgitud, et „[h]artaga tunnustatud põhiõigusi, nii nagu need tulenevad liikmesriikide ühistest põhiseaduslikest tavadest, tõlgendatakse kooskõlas nimetatud tavadega“. Teine on, et „[h]artas nimetatud siseriiklikke õigusakte ja tavasid tuleb täielikult arvesse võtta“.

65. Need valitsused juhivad tähelepanu sellele, et mis puutub võimalusse samade tegude eest kriminaal- ja väärteokaristusi kumuleerida, siis on riikide õigusaktid ja tavad väga erinevad. Seda heterogeenset tegelikkust arvestades toetavad nad harta artikli 50 – mis tagab riikidele sobiva karistusvõimu – kitsalt tõlgendamist, nagu on teinud EIK oma kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra.

66. Ma ei jaga neid argumente. Artikli 52 lõike 6 tõlgendamisreegel ei ole harta artiklile 50 kohaldatav, sest – nagu kinnitas komisjon – selles artiklis ei ole mingeid viiteid riikide õigusaktidele ja tavadele (erinevalt teistest, nagu harta artiklid 16, 27, 28, 30, 34, 35 või 36).

67. Ka artikli 52 lõike 4 reegel ei ole harta artikli 50 ulatuse kindlaksmääramiseks asjakohane. Ühelt poolt need samad valitsused tunnistavad, et selle õiguse sisu suhtes ühiseid põhiseaduslikke tavasid ei ole.<sup>65</sup> Teiselt poolt viiksid nende riikide, kes näevad ette, et *ne bis in idem*'i tõhusus piirdub ainult karistusõigusega, tavad välja selleni, et artiklit 50 tõlgendatakse kitsamalt kui protokoll nr 7 artiklit 4, ka kitsamalt EIK antud tõlgendusest.

68. See tulemus oleks harta artikli 52 lõikega 3 vastuolus, nii et ühised põhiseaduslikud tavad, kui neid selles küsimuses oleks, võiksid toimida harta artikli 50 tõlgendamise kriteeriumina ainult siis, kui need annaksid tulemuseks kõrgema kaitsetaseme.<sup>66</sup>

69. Mina ei näe mingit põhjust, küll aga raskusi, selleks et Euroopa Kohus ühineks EIK-ga tema otsuses vähendada selle õiguse sisu, mille *ne bis in idem* üksikisikutele tagab, kui tegu on samalaadsete (sisuliselt kriminaal-) karistustega, mis määratakse samade tegude eest kaks korda. Leian, et on raske loobuda kohtuotsusega Åkerberg Fransson juba saavutatud kaitsetasemest, ainult selle pärast, et EIK on teinud pöördet<sup>67</sup> protokoll nr 7 artikli 4 tõlgendamise valdkonnas, mis on tema pädevuses.

70. Esiteks EIK ise tunnistab,<sup>68</sup> et parim viis protokoll nr 7 artiklis 4 ette nähtud *ne bis in idem* [põhimõtet] järgida on ainus karistamise õiguskaitsevahend, nii et kahekordne õiguskaitsevahend on mõeldud segamenetluste korral erandina sellest üldreegist. Kui on kahekordne menetlus, siis isegi kui see on segamenetlus, on tagajärg tavaliselt *ne bis in idem* põhimõtte rikkumine.

65 Mis seletab protokoll nr 7 artikli 4 suhtes esitatud reservatsioone.

66 Artikli 52 selgitavas märkuses on öeldud, et pigem lõikes 4 esitatud tõlgendamisreegli alusel, „kui järgides jääka „madalaima ühise nimetaja“ seisukohta, tuleks asjaomaseid hartas sätestatud õigusi tõlgendada viisil, mis pakub kõrgetasemelist liidu õigusele vastavat ning üldiste põhiseaduslike tavadega kooskõlas olevat kaitset“.

67 EIK viitab kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra teatud pretsedentidele (eriti kohtuasjale Nilsson *vs.* Rootsi, kohtuotsus, 13.12.2015, CE:ECHR:2005:1213DEC007366101), kus oli väidetavalt lähtutud eri karistusmenetluste vahelisest sisulisest ja ajalisest seosest. Arvan siiski, et tegelikult toimus tähtis pööre kohtupraktikas just kohtuotsus A ja B *vs.* Norra.

68 Kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, punkt 130.

71. Teiseks tuleneb kohtupraktika muutmine selleks, et päästa „piisava ajalise ja sisulise seosega segamenetlused“, järeleandlikkusest EIÖK osalisriikide argumentidele.<sup>69</sup> EIK peab tähtsaks, et *ne bis in idem* ei olnud lisatud EIÖK-sse algselt ja see liideti sellele alles 1984. aastal (protokolliga nr 7), koos mõne allakirjutanud riigi reservatsioonide ja deklaratsioonidega. Näib, et mõne riigi tõrkumine *ne bis in idem*'it aktsepteerimast ja erinevused liikmesriikide õiguses on mõjutanud selle märkimisväärse erandi kasutusele vastuvõtmist (mida ei ole protokollis nr 7 artiklis 4 vähemalt sõnaselgelt ette nähtud).<sup>70</sup>

72. Ma ei arva – kordan –, et Euroopa Kohus peaks valima EIK-ga sama tee. Harta artikli 50 tõlgendamine ei või sõltuda riikide suuremast või väiksemast valmisolekust järgida selle sisu, mis on õiguslikult siduv. Ja kui Euroopa Kohtu praktikas oli juba välja kujundatud doktriin, mille alusel kaks, paralleelset või üksteisele järgnevat menetlust, mis viivad välja samade tegude eest kahe sisuliselt karistusõigusliku karistuseni, jäävadki kaheks (*bis*), mitte üheks, ei näe ma mõjuvaid põhjuseid nendest lahti öelda.

73. Lisaks tuua liidu õigusesse harta artikli 50 tõlgendamise kriteerium, mis põhineb suuremal või väiksemal sisulisel ja ajalisel seosel ühe (kriminaal-) ja teise (väärteo-) menetluse vahel, tähendaks lisada inimeste õigusesse sellele, et nende üle ei mõisteta teist korda kohut ega neid ei mõisteta teist korda süüdi samades tegudes, märkimisväärset ebakindlust ja keerukust. Hartas tunnustatud põhiõigused peavad olema kõikidele kergesti arusaadavad ja nende teostamine nõuab ootuspärasust ja kindlustunnet, millega minu arvates see kriteerium kokku ei sobi.

## 2. *Ne bis in idem* põhimõtte kõrgem kaitsetase liidu õiguses

74. Euroopa Kohus on korduvalt kinnitanud, et kuigi harta artikli 52 lõige 3 nõuab, et hartas sisalduvatele sellistele õigustele, mis vastavad EIÖK-ga tagatud õigustele, tuleb anda sama tähendus ja ulatus, mis on neile ette nähtud nimetatud konventsiooniga, ei kujuta see konventsioon endast liidu õiguskorda formaalselt integreeritud instrumenti, kuna liit ei ole selle konventsiooniga ühinenud.<sup>71</sup>

75. See kohtupraktika rõhutab Euroopa Kohtu iseseisvust harta sätete tõlgendamisel, mis on ainsana liidu õiguses kohaldatavad. Seega – kui EIÖK ja selle protokollide sätetega sarnase sisuga harta õiguste puhul kehtestab Euroopa Kohtu tõlgendus kõrgema kaitsetaseme, tingimusel et seda ei tehta mõne muu hartaga tagatud õiguse arvelt, siis tuleb EIK kohtupraktika kõrvale jätta.<sup>72</sup>

76. Selle autonoomia teostamisel võib Euroopa Kohus anda harta artiklile 50 oma enda, järjepideva ja EIK kohtuotsusega A ja B *vs.* Norra esindatud kohtupraktika suunast lahkneva tõlgenduse. Piisab sellest, kui veenduda, et see tõlgendus järgib<sup>73</sup> ja ületab protokollis nr 7 artikliga 4, nagu seda mõistab EIK, tagatud kaitsetaset.

69 Kohtuotsus A ja B *vs.* Norra, punktid 119–124. Lähtudes liikmesriikide autonoomiast oma õigussüsteemi korraldada EIK kinnitab, et nad peavad saama vabalt anda samale õigusvastasele teole õiguslikult täiendavaid vastuseid, diferentseeritud menetlustega, mida peavad eri ametivõimud, tingimusel et need moodustavad sidusa terviku ega ei ole isiku jaoks liiga koormavad. Nii tunnistab ta, et protokollis nr 7 artikkel 4 ei tohi takistada liikmesriikidel reageerida maksuõigusrikkumistele väärteomenetlusega ja kriminaalmenetlusega maksupettuse eest, kui nende rakendamine ja nendes määratavad karistused on piisavalt integreeritud.

70 Selles aspektis tugineb EIK oma arutluskäigus kohtujuristi ettepanekule, Cruz Villalón, kohtuasi Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2012:340, punkt 70), milles kajastati erinevusi liikmesriikide õiguses ja viidati sellele, et paljude riikide siseriiklikus õiguses on väärteo- ja kriminaalkaristuste kumuleerimine juurdunud.

71 Kohtuotsused Åkerberg Fransson, punkt 44; 15.2.2016, N. (C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 45); 28.7.2016, Ordre des barreaux francophones et germanophone jt (C-543/14, EU:C:2016:605, punkt 23); 6.10.2016, Paoletti jt (C-218/15, EU:C:2016:748, punkt 21) ja 5.4.2017, Orsi ja Baldetti (C-217/15 ja C-350/15, EU:C:2017:264, punkt 15).

72 Selgitavates märkustes harta artikli 52 kohta on märgitud, et selle artikli lõikega 3 püütakse tagada vajalik koosõla harta ja EIÖK vahel, „ilma et sellega kahjustataks liidu õiguse ja Euroopa Liidu Kohtu sõltumatust“ (kohtuotsus N, 15.2.2016, C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 47). Nagu on ette nähtud harta artikli 52 lõike 3 teises lauses, ei takista harta artikli 52 lõike 3 esimene lause anda liidu õiguses ulatuslikumat kaitset kui EIÖKs (kohtuotsus, 21.12.2016, Tele2 Sverige ja Watson jt, C-203/15 ja C-689/15, EU:C:2016:970, punkt 129).

73 Kohtuotsus, 5.4.2017, Orsi ja Baldetti (C-217/15 ja C-350/15, EU:C:2017:264, punkt 24) ja analoogia alusel kohtuotsus N, 15.2.2016, (C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 77).

77. Kuna kohtuotsus A ja B *vs.* Norra vähendab sellest õigusnormist õigussubjektidele tulenevaid tagatise, lubades sisuliselt karistusõigusliku sisuga vääртеomenetlusi, -karistusi ja sanktsioone eespool juba märgitud asjaoludel kumuleerida, siis Euroopa Kohus – säilitades ilma reservatsioonideta oma senise kohtupraktika, kooskõlas kohtuotsusega Åkerberg Fransson – kindlustaks harta artikli 50 raames kõrgema kaitsetaseme.

**D. Kas harta artikli 50 ulatuse kohandamiseks oleks vaja eraldiseisvat õiguskaitsevahendit?**

78. Harta artiklis 50 on samamoodi nagu protokolli nr 7 artiklis 4 sätestatud *ne bis in idem* isiku põhiõigusena, millest ei tehta erandeid. Vahel ei võeta seda staatust piisavalt arvesse ja seatakse selle õiguse suhtes esiplaanile majanduslikku laadi kaalutlused (näiteks riigirahanduse olukord), mis on küll väga mõjuvad muudes valdkondades, kuid mitte piisavad, et õigustada selle põhiõiguse piiramist.<sup>74</sup>

79. Kohtuotsuses Spasic,<sup>75</sup> tõi küll, Euroopa Kohus aktsepteeris *ne bis in idem* kaitsele harta artikli 50 raames teatavaid piiranguid. Konkreetselt tunnistas ta, et Schengeni lepingu rakendamise konventsiooni artikkel 54 (mis seab süüdimõistmise korral selle põhimõtte rakendamise tingimuseks, et karistus „on täidetud“, „on täitmisel“ või seda ei saa enam täita) on harta artikliga 50 kooskõlas.

80. Kas tuleks samamoodi lubada samade tegude eest kahekordset: kriminaalkaristust ja sisuliselt karistusõigusliku sisuga maksuõiguslikku sanktsiooni, kui tegu oleks paralleelsete menetlustega? Harta artikli 52 lõike 1 esimese lause paralleelklausli kohaselt tohib õigust *ne bis in idem*'ile piirata ainult seadusega ja arvestades selle õiguse põhisisu. Sama lõike teisest lausest tuleneb, et proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt võib *ne bis in idem*'ile seada piiranguid üksnes juhul, kui need on vajalikud ning vastavad tegelikult liidu poolt tunnustatud üldist huvi pakkuvatele eesmärkidele või kui on vaja kaitsta teiste isikute õigusi ja vabadusi.<sup>76</sup>

81. Neljast tingimata vajalikust nõudest selleks, et põhiõiguse piiramine oleks õiguspärane, esimene ja viimane ei tekitaks käesoleval juhul erilisi raskusi. Liikmesriigi seadus tagaks kahekordse süüdistamise ja see vastaks liidu õiguse endaga lubatud üldise huvi eesmärgile (s.o nõue, et karistused raskete käibemaksupettuste vastu oleksid tõhusad ja hoiatavad, mida on nimetatud kohtuotsuses Åkerberg Fransson ning pärast üle kinnitatud kohtuotsuses Taricco jt<sup>77</sup>).

82. Kahtlen aga, et nendel asjaoludel oleks õiguse sellele, et sama süüteo eest ei mõisteta kriminaalkorras kohut või süüdi kaks korda, põhisisu järgitud. Igal juhul – ja see on võtmetähtsusega tegur – näib mulle, et praegu analüüsitav piirang ei ole harta artikli 52 lõike 1 tähenduses vajalik.

83. Minu arvates näitab iseenesest juba see, et liikmesriikide regulatsioonis on ette nähtud selles aspektis erinevad lahendused, et see piirang ei ole vajalik. Kui see oleks vastavalt harta artikli 52 lõikele 1 tõepoolest tingimata vajalik, siis oleks see vajalik kõikide liikmesriikide jaoks, mitte ainult neist liikmesriikidest mõne jaoks.

84. Liidu eri liikmesriikide õigusnormide ülevaatest tuleb välja, et on olemas vähemalt kaks erinevat käibemaksu tasumata jätmisest tingitud pettuste eest ette nähtud karistuste süsteemi.

74 Protokolli nr 7 artiklist 4 ei saa erandit teha isegi EIÕK artiklis 15 hädaolukorra üldklausli alusel selles vaadeldud juhtudel, nagu sõja ajal või muus hädaolukorras, mis ohustab rahva eluvõimet.

75 Kohtuotsus, 27.5.2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, punkt 55).

76 Kohtuotsus, 27.5.2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, punkt 56).

77 Kohtuasi C-105/14, EU:C:2015:555, punkt 40.

85. Esiteks need, mida võiks nimetada kahe õiguskaitsevahendiga süsteemideks (Itaalia binaarne kahekordne kriminaal-haldussüsteem maksuvaldkonnas „*doppio binario penale-amministrativo in materia tributaria*“ või kohtuotsuses Åkerberg Fransson analüüsitud Rootsi süsteem) ja milles on lubatud paralleelselt arendada väärteomenetlusi maksuasutuste vastutusel ja kriminaalmenetlusi prokuratuuri ja kohtute vastutusel, ning mis võimaldavad suuresummaliste pettuste juhtudel maksuõiguslikke sanktsioone ja kriminaalkaristusi (sealhulgas vabadusekaotuslikke, rahalisi ja muid õiguste äravõtmise karistusi) kumuleerida.

86. Teiseks need, mida võiks nimetada ühe võimalusega süsteemideks, milles on suures summas käibemaksu tasumata jätmise korral lubatud algatada maksuõiguslikke või kriminaalmenetlusi ja kohaldada maksuõiguslikke sanktsioone või kriminaalkaristusi, kuid on keelatud neid kumuleerida. Kui pettuse summa ületab teatud lävesumma, loetakse liikmesriikide õiguses sageli seda süüteoaks ja on ette nähtud selle tõkestamine ainult kriminaalkaristustega (taas vabadusekaotuslikud karistused, trahvid ja muud),<sup>78</sup> kuigi loogiliselt nõuab haldusasutus sel juhul sisse maksuosa, mille käibemaksukohustuslane on tasumata jätnud.

87. Ühe õiguskaitsevahendi süsteemidega järgitakse harta artikli 50 *ne bis in idem* põhimõtet ja maksumaksjal on tagatis, et tema üle ei mõisteta sama süüteo eest kohut või teda ei mõisteta süüdi kriminaalkorras teist korda. Kindlus, et viimases astmes võideldakse raskekujulisemate pettuste vastu tõhusalt kriminaalkaristustega, mis võivad eeldada süüteo toimepanija vangistamist, annab neile nõutava hoiatava jõu, mis on nõutav liidu finantshuve kaitsmiseks. Kahe õiguskaitsevahendiga süsteemides minu arvates see nii ei ole.

88. Seega kaks paralleelset menetlust (väärteo- ja kriminaalmenetlus), olgu need siis ajaliselt rohkem või vähem lähestikku, ja nende lõpus kaks vastavat, karistusõiguslikku laadi karistust, mille määravad kaks riigi karistusvõimu organit, kes teevad otsuse ühtede ja samade õigusvastaste tegude kohta, ei ole *vajalik* nõue, mis lubaks *ne bis in idem* põhimõttega kaitstud õigust piirata, isegi kui seda tehakse kiiduväärt eesmärgiga kaitsta liidu finantshuve ja vältida raskete pettuste karistamatust.

89. Miski ei takista liikmesriikidel määrata samade tegude eest kriminaalkaristusi koos väärteokaristustega, kui viimased ei ole olemuselt karistusõiguslikku laadi. Minu arvates see peaks olema vaidluse keskmes. Selle asemel et hägustada selgust, mis peab olema *ne bis in idem* põhimõttega kaitstud õiguses, nõudes selle määratu keerukat tuvastamist, piisaks sellest kui tulla tagasi sama teed pidi, mis on viinud selleni, et maksuhalduri määratavad rahalised karistused on karistusõigusliku kaaluga.

90. Kui – vastupidi – need *sisuliselt* karistusõigusliku iseloomuga sanktsioonid säilitatakse, nagu ma pean kohaseks, peab harta artikli 50 tagatis jääma täielikult jõusse, kui sama teoga rikutakse samal ajal maksuõiguse norme, millega kaasneb sisuliselt karistusõiguslik vastus, ja otseses mõttes karistusõigusnorme (st mis on kvalifitseeritud kuriteoks).

91. See, mis nendes olukordades toimub, on miski, mis on karistusõiguses hästi tuntud: seaduste või normide (mitte süütegude) konkurents, mis tuleb lahendada ühega. Nimelt, kui üks ja sama tegu on subsumeeritav kahe (või mitme) õigusnormi alla, millega seda karistatakse, tuleb karistuslik vastus leida ühest neist, mis on valdavalt kohaldatav.<sup>79</sup>

78 Nendel juhtudel on harilikult ette nähtud, et toimiku esitab maksuhaldur või prokuratuur, et viimane algataks kriminaalmenetlust, ja väärteomenetlus lõpeb ilma maksuõiguslike sanktsioonide määramiseta.

79 Kohaldatava õigusnormi kindlaksmääramise kriteeriumid sõltuvad vastavatest karistusseadustikest või nendega samastatavatest liikmesriikide seadustest. Nende kriteeriumide hulgas on spetsiifilisuse (erinorm on üldnormi suhtes esimuslik), subsidiaarsuse (põhinormi puudumisel kohaldatakse subsidiaarset normi) või konsomeerimise või absorbeerimise (ulatuslikum norm absorbeerib normid, mis karistavad selles normis käsitletud rikkumisi).



92. Ainult üks karistuslik vastus sama teo eest ei kärbi pealegi riigi seadusandja ulatuslikku normatiivset võimet selle vastuse sisu konkreetselt kindlaks määrata. Miski ei takista, et see vastus, mis tuleb – selleks et järgida õigust *ne bis in idem*'ile – anda ainult üks kord, näeb ette vabadusekaotusliku karistuse, trahvi ja õigustest ilma jätmise karistuse (keeld töötada teatud ametikohtadel, sõlmida lepinguid või tegutseda teatud tegevusaladel jne).<sup>80</sup> Veelgi enam, hoiatavuse eesmärgi täitmiseks, mida ma juba nimetasin, võiks raskemaid maksupettusi karistada nende karistuste kombinatsiooniga, proportsionaalsuse põhimõttega lubatud piirides.

93. Kui – nagu ma välja pakun – võimalus ühendada ainult ühes vastuses eri tüüpi karistusmeetmed kaotab hirmu, et maksupetturid jäävad karistamata, ei ole eespool selgitatud tähenduses *vajalik ne bis in idem*'it piirata, tehes selle õigusega kaitstud valdkonnast erandi (kahekordsetele) karistuste jaoks, mis määratakse pärast (kahe või mitme) menetluse piiramist, nimetatagu neid siis paralleelseteks, sega- või samaaegseteks menetlusteks, mis võimaldavad karistada samade tegude eest.

94. Kokkuvõttes teen Euroopa Kohtule ettepaneku tõlgendada harta artiklit 50 viisil, mis jätkab tema senise kohtupraktikaga sama suunda, kuid ei kärbi selle õiguse sisu kohtuotsuse A ja B *vs.* Norra tähenduses ega vastavalt harta artikli 52 lõikele 1.

### ***E. Vastus eelotsuse küsimusele***

95. Pärast seda pikka, ent möödapääsmatut *ne bis in idem* kohta sedastatud EIK ja Euroopa Kohtu praktika analüüsimist tulen tagasi kohtuasja Menci juurde, et käsitleda asja arutava kohtu küsimust.

96. Kohtuotsus Åkerberg Fransson käes, võiksin teha ettepaneku anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule väga lihtsa, kuid kindlasti mitte eriti tarviliku vastuse: piisaks sellest, kui tuletada talle meelde seda kohtuotsust ja soovitada tal ise kohaldada Engeli kriteeriume, andmata talle mingeid muid hindamiselemente.

97. Usun aga, et Itaalia kohtute lahknevaid seisukohti<sup>81</sup> kohtuotsuse Åkerberg Fransson tagajärgede ja selles küsimuses tehtud EIK kohtupraktika suhtes, eriti pärast kohtupraktika muutmist kohtuotsusega A ja B *vs.* Norra, arvestades peab Euroopa Kohus tegema täiendava sammu, et hõlbustada liikmesriikide kohtutel harta artiklit 50 kohaldada.

98. Selle eelduse põhjal võtan ette analüüsida järjest, kas eelotsuse küsimuse puhul on: a) teod, mille üle kohut mõistetakse, samad ja b) karistusmenetlusi kaks. Isiku samasus ja karistuse lõplikkus nähtuvad niisugusest juhtumist nagu käesolevas asjas selgelt ega vaja suuremaid selgitamisi. Lõpuks arutan võimalust lubada artikli 50 keelust erandeid samamoodi, nagu näeb EIK ette oma kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra, või Euroopa Kohtu praktikas Spasic<sup>82</sup> pakutud viisil.

80 Ei ole peaaegu vaja öeldagi, et repressiivne vastus – või süüdistatava õigeksmõistmine – ei muuda maksuhalduri õigust maksuvõlg sisse nõuda, lisades selle summale vajaduse korral viivitusintressi või muud kohustused, mis on *sisuliselt* karistusõiguslikku laadi.

81 Seda olukorda kajastavad paljude teiste hulgas Dova, M., „*Ne bis in idem e reati tributari: a che punto siamo?*“, *Diritto penale contemporaneo*, 9. veebruar 2016; Viganò, F., „*Omesso versamento di IVA e diretta applicazione delle norme europee in materia di ne bis in idem?*“, *Diritto penale contemporaneo*, 11. juuli 2016.

82 Kohtuotsus, 27.5.2014, C-129/14 PPU, EU:C:2014:586,

## 1. Tegude samasus (idem)

99. Kriteeriumi *idem*, st tegude samasuse kohta on Euroopa Kohtu praktikas (eriti juba nimetatud Schengeni konventsiooni artikli 54 kohta) ja EIK kohtupraktikas pärast kohtuotsust Zolotukhin *vs.* Venemaa<sup>83</sup> piisavalt juhiseid, mida saab üle kanda harta artikli 50 kohaldamisele käibemaksu maksmata jätmise eest määratud maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimise korral.

100. Selles kohtupraktikas valdav põhiseisukoht on, et teist korda karistamise keelu puhul peetakse silmas samu materiaalseid tehioolusid (*idem factum*), mida mõistetakse omavahel lahutamatu seotud konkreetsete asjaolude kogumina, olenemata nende õiguslikust kvalifitseerimisest (*idem crimen*) või kaitstavast õiguslikust hüvest.

101. Kohus peab esitatud reegli järgi välja selgitama, kas maksuõiguslike sanktsioone käibemaksu tasumata jätmise eest ja kriminaalkaristusi igal aastal tasumisele kuuluva käibemaksu maksmata jätmise eest kohaldatakse samadele tehiooludele.

102. Tšehhi Vabariigi valitsus leiab oma kirjalikes seisukohtades, et seda samasust tuleb maksuõiguslike sanktsioonide ja kriminaalkaristuste kumuleerimise puhul tõlgendada kitsalt, järgides Euroopa Kohtu poolt konkurentsikaitse kohtuasjades antud orientiire.<sup>84</sup> Ta viitab konkreetset kolmekordsele nõudele, et peab olema tegude samasus, süüteo toimepanija ühtsus ja kaitstava õigusliku huvi ühtsus.<sup>85</sup>

103. Kuigi ma olen samamoodi nagu teised kohtujuristid seisukohal, et Euroopa Kohus peaks oma kohtupraktika *ne bis in idem* põhimõtte kohaldamise kohta konkurentsikaitse valdkonnas<sup>86</sup> ühtlustama Schengeni konventsiooni artikli 54 ja teiste vabadusel, turvalisusel ja õigusel rajaneva ala sätete suhtes välja kujundatud kohtupraktikaga (mis on kõige pakilisem alates muutusest, mida tähistab Euroopa Inimõiguste Kohtu otsus Zolotoukhin *vs.* Venemaa<sup>87</sup>), arvan ma, et Tšehhi valitsuse poolt välja toodud nüansierinevus ei ole käesolevas kohtuasjas oluline. Piisab sellest, kui meelde tuletada, et minu hinnangul on käibemaksu tasumata jätmise eest ette nähtud maksuõiguslike sanktsioonidega kaitstav õiguslik huvi sama, mida kaitstakse sama asja eest ette nähtud kriminaalkaristusega.

104. Rohkem raskusi tekitab Itaalia valitsuse väide – mille põhjenduseks ta tugineb Corte di cassazione (Itaalia kõrgeim kohus) kohtupraktikale –, et tehioolud ei ole samad, kui vääртеokaristus perioodilise käibemaksu kuu- või kvartalimaksete tasumata jätmise eest sissenõutavaks muutumise kuule järgneval kuul ja maksualase süüteo karistus on maksust kõrvalehoidmise eest (summas, mis on suurem kui 50 000 või 250 000 eurot, olenevalt igal ajal kehtivast seadusest) aastaperioodi kohta. See kohus on

83 EIK kohtuotsus, 10.2.2009, CE:ECHR:2009:0210JUD001493903.

84 *Ne bis in idem* põhimõtet tuleb järgida konkurentsioiguses ja see keelab ettevõtjat uuesti süüdi mõista või tema vastu selles uuesti karistamismenetlust algatada konkurentsivastase tegevuse tõttu, milles teda on juba halduskorras karistatud või milles ta on tunnistanud mitte vastutavaks varasema otsusega, mille peale ei saa edasi kaevata (kohtuotsus, 15.10.2002, Limburgse Vinyl Maatschappij jt *vs.* komisjon, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P–C-252/99 P ja C-254/99 P, EU:C:2002:582, punkt 59).

85 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 14.2.2012, Toshiba Corporation jt (C-17/10, EU:C:2012:72, punkt 97).

86 Komisjon oli kohtuistungil seisukohal, et Euroopa Kohus ei ole otsustanud nõude *idem* üle, mis sunnib arvestama kriteeriumit *idem factum* üldiselt kõikide liidu õiguse valdkondade jaoks. Tema arvates peaks niisugustes valdkondades nagu konkurentsioigus, kus võib samal ajal olla algatatud vääртеomenetlus liikmesriigis ja teine komisjoni algatatud menetlus, tunnistama kriteeriumit *idem crimen*, et hinnata tegude samasust, *ne bis in idem*'i kohaldamiseks. Seega on oluline kaitstud õigusliku huvi ühtsus ja komisjon palus Euroopa Kohtul selles kohtuasjas loobuda muutmast oma (eelmisses joonealuses märkuses nimetatud) kohtupraktikat, kuni teiste kohtuasjadeni, mis on selle küsimuse arutamiseks sobivamad.

87 EIK kohtuotsus, 10.2.2009, CE:ECHR:2009:0210JUD001493903.

kokkuvõttes seisukohal, et nendel juhtudel nõutavat samasust ei esine,<sup>88</sup> millele ta lisab, et *ne bis in idem* põhimõte puudutab ainult kriminaalmenetlusi ja seega ei saa seda kriminaalkaristuste ja maksuõiguslike sanktsioonide koos määramise suhtes kohaldada, nii et Itaalia õigusakt ei riku harta artiklit 50 ega protokoll nr 7 artikli 4.

105. Komisjon on seevastu oma kirjalikes seisukohtades vastupidisel seisukohal, mida ma jagan, sest see vastab minu arvates paremini Euroopa Kohtu ja Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikale tegude samasuse kriteeriumi kohta.

106. Tegemata jätmise korral, mis seisneb selles, et rikuti kohustust tasuda käibemaksuvõlg, on oluline omavahel ajas ja ruumis lahutamatu seotud konkreetsete faktiliste asjaolude kogum, mille puhul on süüteo toimepanija sama. Nii maksualaste süütegude kui ka kuritegude puhul põhikohtuasjades, ei ole aga erinevused, mis Itaalia valitsuse hinnangul annavad alust kohaldada mõlemat tüüpi karistusi, mitte faktilised, vaid õiguslikud.<sup>89</sup> Materiaalne tehilo on ikka sama, nimelt suures summas käibemaksu tasumata jätmise; ja nõuded, et nende tasumata jätmiste puhul on lisaks nõutav iga-aastase käibedeklaratsiooni esitamine, summa minimaalse suuruse lävi ja viidatud tähtaeg, on õiguslikud, mitte faktilised tingimused.

107. Euroopa Kohtu (ja Euroopa Inimõiguste Kohtu) praktikas, mida ma enne nimetasin<sup>90</sup> rõhutatakse, et tehilude õiguslikku kvalifitseerimist ei tule nende samasuse hindamisel arvesse võtta. Oluline on *idem factum*, mitte *idem crimen*. Kui Itaalia valitsus märgib õigusega, kooskõlas Corte di cassazione (kõrgeim kohus) kohtuotsustega, et tähelepanu tuleb pöörata tehilude „konkreetssele hindamisele“, siis tema põhiseisukoht „süüteo raskusastme“ kohta käibemaksu tasumata jätmisel alusena, mille põhjal tõlgendada, et käesolevates asjades ei ole teist korda karistatute samasust, mind ei veena. Seega L. Menci puhul on konkreetsed faktilised asjaolud, mille tõttu talle määrati maksuõiguslik sanktsioon ja millega võib talle lisaks kaasneda kriminaalkaristus, samad: käibemaksu tasumata jätmise maksustamisperioodi 01.01.–31.12.2011 eest summas 282 495,76 eurot. Maksuõiguslikku sanktsiooni kohaldatakse nendele tehiludele õiguslike kriteeriumide alusel, samas kui kriminaalkaristus nõuab muude õiguslike elementide hindamist, kuid faktilised asjaolud – rõhutan – ei erine.

108. Lõpuks tuleb veel kaaluda minu pakutud tõlgenduse kooskõla liikmesriikide kohustusega kohaldada tõhusaid, hoiatavaid ja proportsionaalseid karistusi, mis tagaksid käibemaksu laekumise ja liidu finantshuvide kaitse. Nagu ma juba märkisin, ei ole põhjust, miks peaks käibemaksupettuste tõkestamiseks kahe õiguskaitsevahendiga süsteem olema tõhusam kui ühe õiguskaitsevahendiga süsteem. Kui vajadus võtta kasutusele kahekordsed menetlused ja kahekordsed karistused peaksid tulenema sisuliselt haldus- või kohtustruktuuride puudustest käibemaksupettuste tõkestamiseks, saab neid eesmärke saavutada ka nende menetluste täiustamisega, mitte põhiõigust – sellele, et samadel tehiludel ei mõisteta kaks korda kohut ega ei mõisteta kaks korda kriminaalkorras süüdi – ohvriks tuues.

88 Kassatsioon kriminaalasjas, täiskogu nr 37424, 12.9.2013. Vastavalt Corte di cassazione (Itaalia kõrgeim kohus) arutluskäigule „18. detsembril 1997. aasta seadusandliku dekreeedi nr 471 artikli 13 lõikes 1 käsitletud väärtete puhul on eeltingimuseks, et on tehtud maksustatavaid tehinguid, millega kaasneb perioodiliselt käibemaksu riigile maksmise kohustus [...], kohustuse täitmata jätmise teguviis on konkreetselt käibemaksu perioodiliselt maksmata jätmise ja kohustuse täitmiseks kehtestatud tähtaeg on iga järgneva kuu (või kvartali) 16. päev alates hetkest, millal maks muutus sissenõutavaks [...]. 10. märtsi 2000. aasta seadusandliku dekreeedi nr 74 artiklis 10ter reguleeritud maksuõigusliku süüteo puhul on eeltingimuseks kas maksustatavate tehingute tegemine, millega kaasneb perioodiliselt käibemaksu riigile maksmise kohustus [...], või iga-aastase käibedeklaratsiooni [...] esitamine eelneva aasta kohta; kohustuse täitmata jätmise teguviis on aastapõhise käibedeklaratsiooni alusel võlgnetava käibemaksu maksmisest kõrvalehoidmine alates summast 50 000 eurot ja maksekohustuse täitmise tähtaeg järgneva maksustamisperioodi jaoks käibemaksu ettemakse tegemiseks ette nähtud tähtaeg“.

89 Corte suprema di cassazione (Itaalia kõrgeim kohus) on seisukohal, et osa eeltingimustest (maksustatavate tehingute tegemine, millest tekib perioodiliselt käibemaksu maksmise kohustus) ja teguviisist (ühest või mitmest perioodiliselt võlgnetavast maksest kõrvalehoidmine) on kokkulangevad, kuid nende kahte tüüpi õigusrikkumiste lahutamatu elemendid on erinevad muudes aspektides, mida ta kvalifitseerib põhiolulisteks (iga-aastase käibedeklaratsiooni esitamine ja kohustuse täitmata jätmise künnis, mis on nõutavad ainult maksuõigusliku süüteo jaoks, ja ajaline võrdlusperiood). Seepärast on ta seisukohal, et seos nende kahte tüüpi õigusrikkumiste vahel väljendub „progresseeruva õigusvastasusena“, nii et kriminaalkuritegu on sisuliselt palju raskem kui väärtetu ja ehkki ta tingimata kätkeb endas ka väärtetu (ilma perioodilise tähtaja rikkumiseta ei oleks üks süüteo eeltingimustest täidetud), täiendab ta seda oluliste elementidega, nagu seda on künnis ja tähtaja edasilükkamine, mis ei vasta täpselt spetsiifilisuse kategooriale (selle viimase kohaldamisel lähtutaks ainult kriminaalkuriteost).

90 Vt käesoleva ettepaneku punktid 39–42.

## 2. Menetluste või karistuste kaheksus (bis)

109. Nagu ma juba märkisin, on harta artikliga 50 vastavalt kohtuotsusele Åkerberg Fransson:

- ühilduv käibemaksu tasumata jätmisest tingitud pettuste kahe õiguskaitsevahendiga (väärteo- ja kriminaalkorras) karistamise süsteemiga, arvestades liikmesriikide vabadust valida käibemaksupettuste karistamise kord.
- aga ühildumatu teist korda karistamisega ühelt poolt kriminaalkaristusega (või menetluses) ja teiselt poolt maksuõigusliku sanktsiooniga (või menetluses), kui saab väita, et viimane on vaatamata sellele, et see võib olla siseõiguses kvalifitseeritud ainult haldusõiguslikuks, *tegelikult* karistusõiguslikku laadi. Sel juhul kordan, „kui maksuõiguslik sanktsioon on kriminaalkaristuslikku laadi harta artikli 50 tähenduses ning on juba jõustunud<sup>[91]</sup> on selle sättega vastuolus algatada sama isiku suhtes samadel tehivoludel kriminaalmenetlus“.<sup>92</sup>

110. Selle sama kohtuotsuse kohaselt peavad eelotsusetaotluse esitanud kohtud otsustama, kas Itaalia maksuameti määratud maksuõiguslikud sanktsioonid on tegelikult karistusõiguslikku laadi. Nad peavad – nagu juba öeldud – ise kohaldama „Engeli kriteeriume“, mis on lahendus, milles on loogika (sest liikmesriigi kohus tunneb oma siseõigust paremini kui Euroopa Kohus), aga ka riskid.<sup>93</sup> Sestap on kohane anda nendele kohtutele mõned täiendavad tõlgendamisjuhised, mis aitaksid neil oma vastavates kohtuasjades nende kriteeriumide, eriti teise ja kolmanda kriteeriumi piirjooni paremini täpsustada.

111. *Esimene Engeli kriteerium* (süüteo õiguslik kvalifitseerimine siseriiklikus õiguses) on käesoleval juhul väga vähe oluline, sest – nagu Itaalia valitsus oma kirjalikes seisukohtades selgitas – Itaalia õiguses on maksuõiguslikud sanktsioonid käibemaksu maksmata jätmise eest nime järgi halduslikud, nii nimetuse poolest kui ka seda määravate organite ja selles järgitava menetluse poolest. See ei pea aga takistama nende edasist analüüsimist ülejäänud kahe kriteeriumi seisukohast.<sup>94</sup>

112. *Teine Engeli kriteerium* seondub süüteo õigusliku laadiga, mida tuleb kontrollida liikmesriigi kohtul, milleks ta võib juhendada inspireeritult Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikast, millele ma enne viitasin,<sup>95</sup> tervest hulgast võrdluselementidest, millest üks on isikuline kohaldamisala, s.o süüteona kvalifitseeriva õigusnormi adressaatide kogum. Maksualaste süütegude puhul käibemaksu tasumata jätmise tõttu, mis on karistatavad trahvidega halduskorras, on nendeks kõik seda maksu tasuma kohustatud maksumaksjad, mitte üks kindel või suletud potentsiaalsete maksupettuse toimepanijate rühm.

113. Selles mõttes on olulisem karistusnormi eesmärk, millele – nagu ma juba välja tõin – apelleerivad ka Euroopa Inimõiguste Kohus<sup>96</sup> ja Euroopa Kohus 5. juuni 2012. aasta kohtuotsuses Bonda.<sup>97</sup> Süüteo karistusõiguslikku laadi kinnitab veelgi see, et selle karistamisega püütakse maha suruda ja ennetada õigusvastast toimumisviisi, mitte ainult hüvitada varakahju. Raske oleks seega eitada, et karistusnormide mõte maksuõiguskorras on üheaegselt karistada maksumaksjaid, kelle pettus on tuvastatud, ja olla hoiatuseks või ennetuseks ülejäänutele, et vältida, et nad annaksid järele kiusatusele

91 Kohtuvaidluses, milles esitati see eelotsuse küsimus, näib, et ei kahelda selles, et Itaalia ametivõimude määratud sanktsioonid on lõplikud. Eelotsusetaotluse esitanud kohtul tuleks siiski kindlaks teha, kas tema siseriikliku õiguse kohaselt on Itaalia maksuameti otsused lõplikud ja kas nendega on lahendatud vaidluse sisulised küsimused.

92 Kohtuotsus Åkerberg Fransson, punkt 34.

93 Ühe ja sama liikmesriigi kohtud võivad jõuda erinevatele ja koguni vastandlikele lahendustele. Itaalias, nagu ma juba meelde tuletasin, on Corte suprema di cassazione (kõrgeim kohus) otsustanud, et käibemaksupettuste kahes korras (haldus- ja kriminaalkorras) karistamise süsteem on kohtuotsusega Åkerberg Fransson ja Engeli kriteeriumidega kooskõlas, samas kui eelotsusetaotluse esitanud kohus näib olevat vastupidisel seisukohal.

94 Vt käesoleva ettepaneku punkt 46.

95 Vt käesoleva ettepaneku punkt 47.

96 Vt joonealustes märkustes 43 ja 44 viidatud EIK kohtuotsused.

97 Kohtuasi C-489/10, EU:C:2012:319, punktid 39–42.

makse mitte maksta. Lisaks, kuna väärteo- ja kriminaalkaristused kajastavad riigi *ius puniendi*'t, ei näe ma kindlasti, kuidas (välja arvatud kunstlikus, pelgalt dogmaatilises konstruktsioonis) eitada, et esimesed on kahekordse tähendusega: ennetuslikud ja repressiivsed, mis muudab need otseselt sarnasteks karistusõigusnormidega.<sup>98</sup> Enamgi veel, usun, et igasuguses sanktsioonis on tegelikult repressiivne komponent ja selle ennetav või hoiatav mõju tulenebki just nimelt sellega kaasnevast karistamisest.<sup>99</sup>

114. Lisaks, vastupidi sellele, mida väidab Itaalia valitsus, ei kao maksuõiguslike karistuste repressiivne mõju, sest liikmesriigi õiguses on teatud juhtudel lubatud trahvi hiljem tasumise tõttu karistuse summat vähendada või lubatud haldusastusel karistustest teatud tingimustel loobuda või jõuda pettuse toimepanijatega, kes oma süüd tunnistavad ja loobuvad selle vaidlustamisest, kokkuleppele, teha nendega tehinguid ja kokkuleppeid. Viimati nimetatud või teised samalaadsed meetmed võidakse võtta ka kriminaalmenetluste käigus,<sup>100</sup> ilma et seepärast seataks karistusseadustikus (või eriseadustes) seda laadi maksualaste süütegude puhul ette nähtud karistused kahtluse alla. Liikmesriikide õiguskorras võib ette näha näiteks, et maksuolukorra *a posteriori* eeskirjadega vastavusse viimisega teatavatel tingimustel kas maksukohustuse algsele rikkumisele sisemiselt omane õigusvastasus kaob (koos sellest johtuva kriminaalsüüdistuse kadumisega) või karistuslikku vastust leevendatakse.

115. Üks viimane element, mida tuleb Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikast inspireeritud tõlgendamise joont järgides kaaluda, on süütegu karistava siseriikliku õigusnormiga kaitstav õiguslik hüve. See õigusnorm on põhimõtteliselt kriminaalkaristuslikku laadi, kui selle ese on kaitsta õiguslikke hüvesid, mille kaitse on tavaliselt tagatud karistusõigusnormidega.<sup>101</sup>

116. Käibemaksu tasumata jätmise eest ette nähtud maksuõiguslike karistuste eesmärk ongi just nimelt tagada selle maksu nõuetekohane sissenõudmine ja samal ajal riikide ja liidu finantshuvide kaitse. Tegu on seega õiguslike hüvedega, mida tuleb raskekujulisematel juhtudel kaitsta ka karistusõigusega, nagu Euroopa Kohus kordas 8. septembri 2015. aasta kohtuotsuses *Taricco jt*,<sup>102</sup> mistõttu peavad riigid selles valdkonnas pettusi tõhusalt tõkestama.

117. Seda kohustust silmas pidades tuleks kaaluda, kas parim variant oleks samadel tehiooludel maksuõiguslikke karistusi ja kriminaalkaristusi kumuleerida, mis piisava tõenäosusega suurendaks selle (vähemalt raskekujuliste) käibemaksupettuste tõkestamise tõhusust. Samavõrra vähendaks see kahekordne karistamine eelist, mille annaks *ne bis in idem* põhimõtte kohaldamine majanduslikult võimsamatele maksumaksjatele, kui järeldataks, et väärteokaristus takistab samadel tehiooludel edasist kriminaalkorras karistamist.<sup>103</sup>

98 Vt muu hulgas EIK kohtuotsused, 20.5.2014, *Nykanen vs. Soome* (CE:ECHR:2014:0520JUD001182811, punktid 39 ja 40); 10.2.2015, *Häkä vs. Soome* (CE:ECHR:2014:0520JUD000075811, punktid 38 ja 39); 10.2.2015, *Kiiveri vs. Soome* (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312) ja 30.4.2015, *Kapetanios jt vs. Kreeka* (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312). Doktriinis kvalifitseeritakse neid meetmeid „*punitive administrative sanctions*“, märkides, et nende ühine joon kriminaalkaristustega on karistamise eesmärk laias tähenduses ja ka sisu rahasumma maksmise või teatud ametis töötamise või riigihangetes osalemise õiguste kaotamise vormis. (Weyembergh, A. ja Joncheray, N., „Punitive Administrative Sanctions and Procedural Safeguards“, *New Journal of European Criminal Law*, 2016, nr 2, lk 194–199; Caeiro, P., „The influence of the EU on the blurring between administrative and criminal law“, teoses Galli, F. ja Weyembergh, A. (toim), *Do labels still matter? Blurring boundaries between administrative and criminal law – The influence of the EU*, editions de l’ULB, Bruxelles, 2014, lk 174).

99 Akadeemiline (kohati filosoofiline) arutelu kriminaalkaristuste aluse, õigustuse ja lõpuks eesmärkide üle vältab juba sajandeid, lahknevate teooriatega, millest mõnes asetatakse rõhku nende korvamiselementidele ja teistes nende ennetavale (preventsioon üldiselt või konkreetne preventsioon) või hirmutavale mõjule. Üks analoogne vaidlus, ajaloos hiljutisem, aga milles samuti otsusele ei jõutud, tekkis selle üle, kas on kvalitatiivseid kriteeriumeid, millest lähtuvalt saaks kuritegudel ja pelgalt väärtegudel vahet teha, milles samuti üksmeel puudub. Neid kvalitatiivseid kriteeriumeid on tõepoolest raske leida, kui niisuguste maksuõiguslike süütegude puhul nagu käesolevas asjas on käibemaksu tasumata jätmise summas üle 250 000 euro olemuselt kuritegu, ja sama maksmata jätmise, aga summas 249 000 eurot, ei ole.

100 Itaalia valitsus tunnistas seda nii kohtuistungil, sest tema õigus on teatud tingimustel loobuda (täielikult või osaliselt) kriminaalasja algatamisest teatud juhtudel ja võtta vastu prokuratuuri ja süüdistatava vahelise „kokkuleppe otsuseid“, millega välditakse kohtuistungit pidamist. Mõnes liikmesriigis on olemas mehhanismid karistuse vähendamiseks nende süüdistatavate jaoks, kes siis, kui kriminaalmenetlus on juba algatatud, maksavad maksuvõla ära või teevad kohtulik uurimises koostööd.

101 Vt käesoleva ettepaneku joonealuses märkuses 45 viidatud EIK kohtuotsused.

102 Kohtuasi C-105/14, EU:C:2015:555, punkt 40.

103 Maksuõigusliku lõpliku sanktsiooni kohaldamine pettusele muudaks hilisema kriminaalkaristuse võimatuks, mistõttu võiks maksejõulisematel maksumaksjatel tekkida kiusatus käibemaksu maksmisest kõrvale hoida, kui on teada, et juhul, kui maksuhaldur peaks nende õigusvastase teguviisi avastama, riskiksid nad üksnes trahvi maksmisega, mitte aga kriminaalkaristustega.

118. Ma ei usu siiski, et see vastuväide oleks veenev. Ilma et oleks vaja samadel tehiooludel kahte karistusmenetlust: väärteo- ja kriminaalmenetlust, tagab raskemakujulise maksupettuse või maksudest kõrvalehoidmise nõuetekohane süüteo kvalifitseerimine ühendatult kriminaalkohtute hoolsa toimimisega igas riigis piisavalt suurema tõhususe nende takistamises, vältides samal ajal maksumaksja jaoks nii olulise tagatise rikkumist, nagu seda on õigus kaitslele sama süüteo eest teist korda kohtumõistmise või süüdimõistmise eest.

119. *Kolmas Engeli kriteerium* seondub karistuse laadi ja rangusastmega. Inspireeritult Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikast, mille jooned peaksid harta artikli 50 tõlgendamisel välja tulema, peavad liikmesriikide kohtud meelde tuletama, et – nagu see kohus on korranud – see, et maksude tasumata jätmise eest väärteomenetluses määratava rahalise karistuse summa on tagasihoidlik, ei takista seda, et see on karistusõiguslikku laadi.<sup>104</sup> Tegelikult ollakse eelotsusetaotlustes üksmeelel selles, et 18. detsembri 1997. aasta seadusandliku dekreeidi nr 471 artiklis 13 ette nähtud maksuõiguslik karistus (30% tasumata käibemaksu summast) on olemuselt ja suurusjärgult kriminaalkaristuslikku laadi, ilma et miski takistaks teistes karistustes tõsta seda protsendimäära kuni 100%-ni või suurema arvuni.<sup>105</sup>

### 3. Ne bis in idem keelu võimalikud piirangud käesolevas kohtuasjas

120. Arvestades eelotsusetaotluse esitanud kohtu määrukes kirjeldatud faktilisi asjaolusid, mida tuleb lõplikult hinnata temal, võib L. Menci vastu ühes ainsas teos (käibemaksu maksmata jätmise) algatatud menetluste kahesus rikkuda tema õigust sellele, et tema üle ei mõisteta kohut ja teda ei mõisteta süüdi samade tegude eest kaks korda.

121. Kuna ma välistasin võimaluse, et *ne bis in idem* kohaldamise suhtes maksupettustele, mida reguleerib liidu õigus, võiks aktsepteerida harta artikli 52 lõike 1 piirangut (kohtuotsus Spasic),<sup>106</sup> võiksin ma ilma pikema jututa siin peatuda.

122. Juhuks aga, kui Euroopa Kohus peaks valima seda võimalust kaaluda, olen teise võimalusena arvamusel, et seda piirangut ei ole käesolevas kohtuasjas võimalik kohaldada. Piiramine ei ole ka vajalik harta artikli 52 lõike 1 tähenduses, ega liikmesriigi õiguses ette nähtud menetluste või karistuste kumuleerimine ei läbi ka proportsionaalsuse kontrolli, selleks et see võiks olla nimetatud õigusnormiga lubatav.

123. Proportsionaalsuse seisukohast võiks hinnata eri menetluste vahelist koordineerimist, ametivõimude koostööd menetluste ajal ja võimalike sanktsioonide kompenseerimist. Näib siiski, et need elemendid räägivad niisuguse õigusakti vastu nagu L. Menci suhtes kohaldatud Itaalia õigusakt, milles: i) ei ole ette nähtud kriminaal- ja väärteomenetluste koordineerimist, ii) ei ole kehtestatud nendes menetlustes osalevate ametivõimude vahel koostöö kohustust eesmärgiga vältida isiku maksimaalset häirimist, ega iii) ei ole sisse seatud sanktsioonide koordineerimise või kompenseerimise mehhanismi, nähes ainult ette, et väärteokaristuste täitmist ei nõuta enne, kui kriminaalmenetlus on lõppenud.

124. Samuti teise võimalusena, juhuks kui Euroopa Kohus peaks otsustama järgida harta artikli 50 tõlgendamiseks EIK kohtuotsuses A ja B *vs.* Norra märgitud teed, olen seisukohal, et juhtum nagu L. Menci asi ei käi selle kohtuotsuse doktriini alla.

104 EIK, kohtuotsused, 23.11.2006, *Jussila vs. Soome* (CE:ECHR:2006:1123JUD007305301, punktid 37 ja 38); 20.5.2014, *Nykanen vs. Soome* (CE:ECHR:2014:0520JUD001182811, lk 40) ja 10.2.2015, *Kiiveri vs. Soome* (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312, lk 31).

105 Tuletasin lisaks juba meelde, et karistuse laadi ja raskusastet tuleb hinnata, hinnates selle tervikuna rakendamise võimalust, st arvestamata selle lõplikku summat, mis jääb, kui konkreetset juhul seda maksuhalduri võimaldatud kergenduste tagajärjel vähendatakse. Vt EIK kohtuotsused, 4.3.2014, *Grande Stevens jt vs. Itaalia* (CE:ECHR:2014:0304JUD001864010, lk 98); 11.9.2009, *Dubus S.A. vs. Prantsusmaa* (CE:ECHR:2009:0611JUD000524204, lk 37) ja 30.4.2015, *Kapetanios jt vs. Kreeka* (CE:ECHR:2015:0430JUD000345312, lk 55).

106 Kohtuotsus, 27.5.2014, C-129/14 PPU, EU:C:2014:586,

125. Selle kinnituseks piisab sellest, kui märkida, et kohtuasja dokumentides esitatud andmetest nähtub, et käesolevas asjas ei toimu (kriminaal- ja väärteo-) menetlused täiendavalt ega ühendatult. Kuigi sellega seonduvas lõpliku hindamise teeb eelotsusetaotluse esitanud kohus, viitab kõik sellele, et väärteomenetlus ja kriminaalmenetlus on toimunud täiesti eraldi. Täheldada ei ole ka nende kahe menetluse tihedat ajalist seost (ajavahe nende vahel on rohkem kui aasta ja kriminaalmenetlus algatati siis, kui pärast väärteomenetluse lõppu oli selles määratud karistus jõustunud).

#### **IV. Ettepanek**

126. Esitatud põhjendustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Tribunale di Bergamo (Bergamo kohus, Itaalia) küsimustele järgmiselt:

Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikli 50:

- kohaldamiseks on selle artikliga nõutav, et materiaalsed tehilolud, mille alusel määratakse maksuõiguslikud sanktsioonid ja kriminaalkaristused, on samad, olenemata nende õiguslikust kvalifikatsioonist;
- rikkumisega on tegu, kui algatatakse kriminaalmenetlus või määratakse seda laadi karistus isikule, keda on eelnevalt sama teo eest lõplikult karistatud maksuõigusliku sanktsiooniga, kui see sanktsioon on selle nimele vaatamata tegelikult kriminaalkaristuse iseloomuga. Eelotsusetaotluse esitanud kohus määrab selle asjaolu kindlaks, kasutades järgmisi kriteeriume: süüteo õiguslik kvalifikatsioon siseriiklikus õiguses; selle laad, mille hindamisel võetakse arvesse õigusnormi eesmärki, selle adressaate ja sellega kaitstud õigushüve, nagu ka karistuse laadi ja rangusastet.