



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

5 päivänä huhtikuuta 2017¹

Ennakkoratkaisupyyntö — Verotus — Arvonlisävero — Direktiivi 2006/112/EY — 2 ja 273 artikla — Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan samasta teosta, joka koskee arvonlisäveron maksamatta jättämistä, määrätään sekä hallinnollinen että rikosoikeudellinen seuraamus — Euroopan unionin perusoikeuskirja — 50 artikla — Ne bis in idem -periaate — Syytteen tai seuraamusten kohteena ei ole sama henkilö

Yhdistetyissä asioissa C-217/15 ja C-350/15,

joissa on kyse kahdesta SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jotka Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Santa Maria Capua Veteren alioikeus, Italia) on esittänyt 23.4. ja 23.6.2015 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 11.5. ja 10.7.2015, saadakseen ennakkoratkaisun rikosasioissa, jossa vastaajina ovat

Massimo Orsi (C-217/15) ja

Luciano Baldetti (C-350/15),

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja T. von Danwitz (esittelevä tuomari) sekä tuomarit E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

julkisasiamies: M. Campos Sánchez-Bordona,

kirjaaja: hallintovirkamies V. Giacobbo-Peyronnel,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 8.9.2016 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Massimo Orsi, edustajanaan V. Di Vaio, avvocato,

— Luciano Baldetti, edustajinaan V. Di Vaio ja V. D'Amore, avvocati,

— Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

— Tšekin hallitus, asiamiehinään J. Vlácil ja M. Smolek,

— Ranskan hallitus, asiamiehinään G. de Bergues, D. Colas, F.-X. Bréchet, E. de Moustier ja S. Ghiandoni,

¹ — * Oikeudenkäyntikieli: italia.

— Euroopan komissio, asiamiehinä F. Tomat, M. Owsiany-Hornung ja H. Krämer,
kuultuaan julkisasiamiehen 12.1.2017 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,
on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat Euroopan unionin perusoikeuskirjan (jäljempänä perusoikeuskirja) 50 artiklan ja Roomassa 4.11.1950 allekirjoitetun ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamista koskevan yleissopimuksen (jäljempänä Euroopan ihmisoikeussopimus) seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklan tulkintaa.
- 2 Nämä pyynnöt on esitetty kahdessa rikosasiassa, joista toisessa vastaajana on Massimo Orsi ja toisessa Luciano Baldetti ja joissa on kyse arvonlisäveroon liittyvistä rikkomuksista, joihin heidän väitetään syyllistyneen.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Euroopan ihmisoikeussopimus

- 3 Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklan otsikkona on ”Kielto syyttää tai rangaista kahdesti”, ja siinä määrätään seuraavaa:

”1. Ketään ei saa saman valtion tuomiovallan nojalla tutkia uudelleen tai rangaista oikeudenkäynnissä rikoksesta, josta hänet on jo lopullisesti vapautettu tai tuomittu syylliseksi kyseisen valtion lakien ja oikeudenkäyntimenettelyn mukaisesti.

2. Edellisen kappaleen määräykset eivät estä ottamasta juttua uudelleen tutkittavaksi asianomaisen valtion lakien ja oikeudenkäyntimenettelyn mukaisesti, jos on näyttöä uusista tai vasta esiin tulleista tosiseikoista tai jos aiemmassa prosessissa on tapahtunut sellainen perustavaa laatua oleva virhe, joka voisi vaikuttaa lopputulokseen.

3. Tästä artiklasta ei saa poiketa yleissopimuksen 15 artiklan perusteella.”

Unionin oikeus

- 4 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 2 artiklan 1 kohdassa määritetään arvonlisäveron alaiset liiketoimet.
- 5 Kyseisen direktiivin 273 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat säätää muista arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista, ellei yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta verovelvollisten suorittamien jäsenvaltion sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien välillä muuta johdu, ja jos nämä velvollisuudet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

— —”

Italian lainsäädäntö

- 6 Välttömiin veroihin, arvonlisäveroon ja verojen perintään liittyvien muiden kuin rikosoikeudellisten seuraamusten uudistamisesta 18.12.1997 annetun asetuksen nro 471, joka on annettu 23.12.1996 annetun lain nro 662 3 §:n 133 momentin q kohdan nojalla (Decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662) (GURI nro 5, 8.1.1998 – Supplemento ordinario) 13 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Joka jättää kokonaan tai osittain maksamatta säädetyssä määräajassa ennakot, toistuvat suoritukset, jäännösveron tai veroilmoitukseen perustuvan veron jäljellä olevan osan, josta on näissä tapauksissa vähennetty toistuvien suoritusten ja ennakkojen määrä, vaikka niitä ei ole vielä maksettu, on velvollinen maksamaan hallinnollisen seuraamuksen, jonka määrä on 30 prosenttia kustakin maksamattomasta määrästä, myös, jos vuosittaisen veroilmoituksen tarkastuksen yhteydessä todettujen ilmeisten asiavirheiden tai laskuvirheiden korjaamisen johdosta vero muodostuu suuremmaksi tai vähennyskelpoinen veroylijäämä muodostuu pienemmäksi. – –”

- 7 Tulo- ja arvonlisäverotukseen liittyvien verorikosten uudesta sääntelystä 10.3.2000 annetun asetuksen nro 74, joka on annettu 25.6.1999 annetun lain nro 205 9 §:n nojalla (Decreto legislativo n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205) (GURI nro 76, 31.3.2000, s. 4; jäljempänä asetus nro 74/2000), 10 bis §:ssä säädetään seuraavaa:

”Vuotuisen veroilmoituksen tekemiselle säädetyssä määräajassa suoritettavien, verovelvollisille annetun pidätystodistuksen mukaisten veronpidätysten, joiden määrä ylittää 50 000 euroa kultakin verokaudelta, maksamatta jättämisestä on tuomittava vankeuteen vähintään kuudeksi kuukaudeksi ja enintään kahdeksi vuodeksi.”

- 8 Saman asetuksen 10 ter §:ssä, jonka otsikkona on ”Arvonlisäveron maksamatta jättäminen”, säädetään seuraavaa:

”Edellä 10 bis §:n säännöksiä sovelletaan siinä säädetyissä rajoissa myös jokaiseen, joka ei maksa vuotuisen ilmoituksen perusteella maksettavaa arvonlisäveroa seuraavaa verokautta koskevan ennakon maksamiselle säädetyssä määräajassa.”

Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymys

- 9 Pääasioissa kyseessä olevien verokausien aikana Orsi oli S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio Srl:n laillinen edustaja ja Baldetti puolestaan Evoluzione Maglia Srl:n laillinen edustaja.
- 10 Orsia ja Baldettia syytettiin Tribunale di Santa Maria Capua Veteressa (Santa Maria Capua Veteren alioikeus, Italia) rikkomuksesta, josta säädetään rangaistus asetuksen N:o 74/2000 10 ter §:ssä, luettuna yhdessä asetuksen 10 bis §:n kanssa, sen johdosta, että heidän väitettiin jättäneen edellä mainittujen yhtiöiden laillisina edustajina suorittamatta laissa säädetyssä määräajassa arvonlisäveroa, joka oli vuosittaisen veroilmoituksen perusteella maksettava pääasioissa kyseessä olevilta verokausilta. Kummassakin tapauksessa maksamatta olevan arvonlisäveron määrä oli yli miljoona euroa.
- 11 Näihin rikosoikeudellisiin menettelyihin ryhdyttiin sen jälkeen, kun Agenzia delle Entrate (verohallinto) oli ilmoittanut kyseisistä rikkomuksista Procura della Repubblica (syyttäviviranomainen). Mainittujen menettelyjen kuluessa sekä Orsin että Baldettin omaisuutta asetettiin vakuustakavarikkoon, ja molemmat esittivät uudelleentutkintapyyntöä näistä takavarikoista.

- 12 Ennen puheena olevien rikosoikeudellisten menettelyjen aloittamista verohallinto oli tehnyt pääasioissa kyseessä olevista arvonlisäveromääristä maksuunpanopäätöksen, jolla sekä määrättiin verovelka maksettavaksi että tämän lisäksi määrättiin S.A. COM Servizi Ambiente e Commerciole ja Evoluzione Maglialle verotuksellinen seuraamusmaksu, joka vastasi 30 prosenttia maksettavana olevan arvonlisäveron määrästä. Näitä täytäntöönpanotoimia koskevan sovittelun jälkeen toimet tulivat lopullisiksi, eikä niitä riitautettu.
- 13 Tässä tilanteessa Tribunale di Santa Maria Capua Vetere päätti lykätä asioiden käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko asetuksen 74/2000 10 ter §, joka antaa mahdollisuuden siihen, että henkilön rikosvastuu tulee arvioitavaksi uudelleen saman teon (arvonlisäveron maksamatta jättäminen) perusteella kuin se, josta valtion veroviranomaiset ovat jo tehneet lainvoimaisen verotuspäätöksen ja siinä määränneet hänelle hallinnollisen seuraamuksen – –, Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklan ja perusoikeuskirjan 50 artiklan kannalta arvioituna unionin oikeuden mukainen?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

- 14 Kansallinen tuomioistuin pyrkii kysymyksellään selvittämään, onko perusoikeuskirjan 50 artiklaa ja Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä pääasioissa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle säännöstölle, jossa sallitaan syytteen nostaminen arvonlisäveron maksamatta jättämisen johdosta sen jälkeen, kun saman teon johdosta on määrätty lainvoimaiseksi tullut verotuksellinen seuraamus.
- 15 Koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa perusoikeuskirjan 50 artiklan ohella myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklaan, on muistutettava, että vaikka SEU 6 artiklan 3 kohdassa vahvistetuin tavoin Euroopan ihmisoikeussopimuksessa tunnustetut perusoikeudet ovat osa unionin oikeutta yleisinä periaatteina ja vaikka perusoikeuskirjan 52 artiklan 3 kohdassa määrätään, että perusoikeuskirjan oikeuksilla, jotka vastaavat Euroopan ihmisoikeussopimuksessa taattuja oikeuksia, on sama merkitys ja sama ulottuvuus kuin mainitussa sopimuksessa, sopimusta ei voida pitää – niin kauan kuin unioni ei ole siihen liittynyt – muodollisesti unionin oikeusjärjestykseen sisältyvänä oikeudellisena välineenä (tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 44 kohta ja tuomio 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, 45 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Näin ollen esitettyä kysymystä on tutkittava ainoastaan perusoikeuskirjassa taattujen perusoikeuksien perusteella (ks. vastaavasti tuomio 28.7.2016, Conseil des ministres, C-543/14, EU:C:2016:605, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 6.10.2016, Paoletti ym., C-218/15, EU:C:2016:748, 22 kohta).
- 16 Perusoikeuskirjan 50 artiklasta on todettava, että pääasioissa kyseessä olevan kaltaiset verotukselliset seuraamukset ja rikosoikeudelliset menettelyt, jotka koskevat arvonlisäveroon liittyviä rikkomuksia ja joilla pyritään varmistamaan kyseisen veron oikea kantaminen ja estämään veropetoksia, ovat direktiivin 2006/112 2 ja 273 artiklan sekä SEUT 325 artiklan soveltamista ja siten perusoikeuskirjan 51 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua unionin oikeuden soveltamista (ks. vastaavasti tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 24–27 kohta ja tuomio 8.9.2015, Taricco ym., C-105/14, EU:C:2015:555, 49, 52 ja 53 kohta). Näin ollen pääasioissa kyseessä olevan kaltaiset kansallisen oikeuden säännökset, joilla säännellään rikosoikeudellisia menettelyjä, joiden kohteena on arvonlisäveroon liittyvä rikkomus, kuuluvat perusoikeuskirjan 50 artiklan soveltamisalaan.
- 17 Perusoikeuskirjan 50 artiklassa taatun ne bis in idem -periaatteen soveltaminen edellyttää ensinnäkin – kuten julkisasiamies toteaa ratkaisuehdotuksensa 32 kohdassa – sitä, että kyseessä olevat seuraamukset tai rikosoikeudelliset menettelyt kohdistuvat samaan henkilöön.

- 18 Jo mainitun artiklan sanamuodosta, jonka mukaan ”ketään ei saa panna syytteeseen tai rangaista rikoksesta, josta hänet on jo unionissa lopullisesti vapautettu tai tuomittu syylliseksi lain mukaisesti”, ilmenee, että artiklassa kielletään se, että sama henkilö pannaan syytteeseen tai että häntä rangaistaan rikosoikeudellisesti useammin kuin kerran samasta rikoksesta.
- 19 Perusoikeuskirjan 50 artiklan tällainen tulkinta vahvistetaan perusoikeuskirjan selityksissä (EUVL 2007, C 303, s. 17), jotka on otettava huomioon perusoikeuskirjan tulkinnassa (ks. vastaavasti tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 20 kohta). Mainitusta artiklasta näissä selityksissä viitataan unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, joka koskee ne bis in idem -periaatetta, sellaisena kuin se on tunnustettu unionin yleiseksi oikeusperiaatteeksi ennen perusoikeuskirjan voimaantuloa. Tämän oikeuskäytännön mukaan mainittua periaatetta ei voida missään tapauksessa loukata, ellei samalle henkilölle määrätä seuraamuksia useamman kuin yhden kerran samasta lainvastaisesta toiminnasta (ks. vastaavasti mm. tuomio 7.1.2004, Aalborg Portland ym. v. komissio, 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, 338 kohta ja tuomio 18.12.2008, Coop de France bétail et viande ym. v. komissio, C-101/07 P ja C-110/07 P, EU:C:2008:741, 127 kohta).
- 20 Unionin tuomioistuin on vahvistanut tämän oikeuskäytännön perusoikeuskirjan voimaantulon jälkeen (ks. vastaavasti tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 34 kohta).
- 21 Käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyyntöihin sisältyvistä tiedoista – jotka on vahvistettu sekä eräissä unionin tuomioistuimen käytettävissä olevaan oikeudenkäyntiaineistoon sisältyvissä asiakirjoissa että Italian hallituksen istunnossa esittämällä lausumilla – ilmenee, että pääasioissa kyseessä olevat verotukselliset seuraamukset on määrätty kahdelle oikeushenkilön muodossa toimivalle yhtiölle, eli S.A. COM Servizi Ambiente e Commerciale ja Evoluzione Maglialle, kun taas pääasioissa kyseessä olevat rikosoikeudelliset menettelyt kohdistuivat Orsiin ja Baldettiin, jotka ovat luonnollisia henkilöitä.
- 22 Kuten julkisasiamies toteaa ratkaisuehdotuksensa 36 kohdassa, näin ollen on ilmeisen selvää, että pääasioissa kyseessä olevissa kahdessa rikosoikeudellisessa menettelyssä verotuksellinen seuraamusmaksu ja rikosoikeudelliset syytteet koskevat eri henkilöitä, eli asiassa C-217/15 S.A. COM Servizi Ambiente e Commerciale, jolle määrättiin verotuksellinen seuraamus, ja Orsia, jota vastaan nostettiin syyte, ja asiassa C-350/15 Evoluzione Magliaa, jolle määrättiin verotuksellinen seuraamus, ja Baldettia, jota vastaan ryhdyttiin rikosoikeudelliseen menettelyyn, ja täten vaikuttaa siltä, ettei ne bis in idem -periaatteen soveltamisedellytys, jonka mukaan kyseessä olevien seuraamusten ja rikosoikeudellisten menettelyiden on kohdistuttava samaan henkilöön, täyty, mistä varmistuminen on kuitenkin kansallisen tuomioistuimen tehtävä.
- 23 Tämän suhteen sillä seikalla, että Orsia ja Baldettia syytettiin rikosoikeudellisesti teoista, jotka he olivat tehneet sellaisten yhtiöiden laillisina edustajina, joille oli määrätty verotuksellisia seuraamusmaksuja, ei voida kyseenalaistaa edellisessä kohdassa esitettyä johtopäätöstä.
- 24 Lopuksi on vielä todettava, että perusoikeuskirjan 52 artiklan 3 kohdan mukaan on niin, että siltä osin kuin sen 50 artiklan oikeudet vastaavat Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklassa taattuja oikeuksia, on varmistettava, että perusoikeuskirjan 50 artiklan edellä esitetyllä tulkinnalla ei loukata Euroopan ihmisoikeussopimuksessa taattua suojan tasoa (ks. analogisesti tuomio 15.2.2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, 77 kohta).
- 25 Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan sekä verotuksellisten että rikosoikeudellisten seuraamusten määrääminen ei loukkaa Euroopan ihmisoikeussopimuksen seitsemännen lisäpöytäkirjan 4 artiklaa, jos kyseessä olevat seuraamukset koskevat oikeudellisesti erillisiä luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä (Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 20.5.2014, Pirttimäki v. Suomi, CE:ECHR:2014:0520JUD003523211, 51 kohta).

- 26 Koska edellytys, jonka mukaan kyseessä olevien seuraamusten ja rikosoikeudellisten menettelyiden on kohdistuttava samaan henkilöön, ei täyty pääasioissa kyseessä olevissa menettelyissä, perusoikeuskirjan 50 artiklan muita soveltamisedellytyksiä ei ole tarpeen tutkia.
- 27 Täten esitettyyn kysymykseen on vastattava, että perusoikeuskirjan 50 artiklaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä pääasioissa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle säännöstölle, jossa sallitaan syytteen nostaminen arvonlisäveron maksamatta jättämisen johdosta sen jälkeen, kun saman teon johdosta on määrätty lainvoimaiseksi tullut verotuksellinen seuraamus, jos kyseinen seuraamus on määrätty oikeushenkilön muodossa toimivalle yhtiölle ja mainittu syyte on puolestaan nostettu luonnollista henkilöä vastaan.

Oikeudenkäyntikulut

- 28 Pääasioiden asianosaisten osalta asioiden käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asiat seuraavasti:

Euroopan unionin perusoikeuskirjan 50 artiklaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä pääasioissa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle säännöstölle, jossa sallitaan syytteen nostaminen arvonlisäveron maksamatta jättämisen johdosta sen jälkeen, kun saman teon johdosta on määrätty lainvoimaiseksi tullut verotuksellinen seuraamus, jos kyseinen seuraamus on määrätty oikeushenkilön muodossa toimivalle yhtiölle ja mainittu syyte on puolestaan nostettu luonnollista henkilöä vastaan.

Allekirjoitukset