



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. kovo 20 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – PVM nesumokėjimas – Sankcijos – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytos administracinė ir baudžiamoji sankcijos už tą pačią veiką – Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartija – 50 straipsnis – *Non bis in idem* principas – Administracinės sankcijos baudžiamasis pobūdis – To paties pažeidimo buvimas – 52 straipsnio 1 dalis – *Non bis in idem* principo apribojimai – Sąlygos“

Byloje C-524/15

dėl *Tribunale di Bergamo* (Bergamo apylinkės teismas, Italija) 2015 m. rugsėjo 16 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. spalio 1 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą baudžiamojoje byloje prieš

Luca Menci,

dalyvaujant

Procura della Repubblica,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas K. Lenaerts, pirmininko pavaduotojas A. Tizzano, kolegijų pirmininkai R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, T. von Danwitz (pranešėjas), A. Rosas ir E. Levits, teisėjai E. Juhász, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos ir E. Regan,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

posėdžio sekretorė V. Giacobblo-Peyronnel, paskui R. Schiano, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2016 m. rugsėjo 8 d. posėdžiui,

atsižvelgęs į 2017 m. sausio 25 d. nutartį atnaujinti žodinę proceso dalį ir įvykus 2017 m. gegužės 30 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- L. Menci, atstovaujamo advokatų G. Broglio, V. Meanti ir I. Dioli,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. Galluzzo,
- Čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek ir J. Vláčil,

* Proceso kalba: italų.

- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir D. Klebs,
 - Airijos, iš pradžių atstovaujamos E. Creedon, vėliau – M. Browne, G. Hodge ir A. Joyce, padedamų baristerio M. Gray,
 - Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos D. Colas, G. de Bergues, F.-X. Bréchet, S. Ghiandoni ir E. de Moustier,
 - Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. K. Bulterman ir J. Langer,
 - Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
 - Europos Komisijos, atstovaujamos H. Krämer, M. Owsiany-Hornung ir F. Tomat,
- susipažinęs su 2017 m. rugsėjo 12 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 50 straipsnio, siejamo su 1950 m. lapkričio 4 d. Romoje pasirašytos Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos (toliau – EŽTK) protokolo Nr. 7 4 straipsniu, išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant baudžiamąją bylą, iškeltą L. Menci dėl nusikaltimų pridėtinės vertės mokesčio (PVM) srityje.

Teisinis pagrindas

EŽTK

- 3 EŽTK protokolo Nr. 7 4 straipsnyje „Teisė nebūti dukart teisiama ar nubaustama už tą patį nusikaltimą“ nustatyta:

„1. Niekas negali būti tos pačios valstybės institucijų persekiojamas ar baudžiamas už nusikaltimą, dėl kurio jis jau buvo galutinai išteisintas arba nuteistas pagal tos valstybės įstatymus ir baudžiamąjį procesą.

2. Ankstesnės šio straipsnio dalies nuostatos nedraudžia atnaujinti bylos proceso pagal tos valstybės įstatymus ir baudžiamąjį procesą tuo atveju, kai nauji ar naujai paaiškėję faktai ar nustatytos esminės pirmesnio proceso klaidos galėjo turėti reikšmės bylos baigčiai.

3. Neleidžiama nukrypti nuo šio straipsnio remiantis Konvencijos 15 straipsniu.“

Sąjungos teisė

- 4 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 2 straipsnio 1 dalyje nustatyti sandoriai, kurie yra PVM objektas.

5 Šios direktyvos 273 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.“

Italijos teisė

6 Faktinių aplinkybių susiklostymo dieną galiojusios redakcijos 1997 m. gruodžio 18 d. *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* (Įstatyminis dekretas Nr. 471 dėl nebaudžiamųjų sankcijų tiesioginių mokesčių, pridėtinės vertės mokesčio ir mokesčių surinkimo srityje reformos pagal 1996 m. gruodžio 23 d. Įstatymo Nr. 662 3 straipsnio 133 pastraipos q punktą) (GURI, Nr. 5, 1998 m. sausio 8 d., paprastasis priedas) (toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 471/97) 13 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Asmeniui, kuris per nustatytą terminą visiškai ar iš dalies nesumoka avansinių įmokų, periodinių mokėjimų, pagal deklaraciją mokėtinų išlyginamųjų įmokų ar mokesčio likučio, apskaičiuoto tokiais atvejais atskaičius periodinių mokėjimų ir avansinių įmokų, net jeigu jie nesumokėti, sumas, taikoma administracinė sankcija, lygi 30 % kiekvienos nesumokėtos sumos, net jeigu ištaisius esmines ar skaičiavimo klaidas, konstatuotas tikrinant metinę deklaraciją, matyti, kad mokestis yra didesnis arba atskaitoma suma mažesnė. <...>“

7 Faktinių aplinkybių susiklostymo dieną galiojusios redakcijos 2000 m. kovo 10 d. *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* (Įstatyminis dekretas Nr. 74 dėl naujų taisyklių pažeidus pajamų ir pridėtinės vertės mokesčių tvarką pagal 1999 m. birželio 25 d. Įstatymo Nr. 205 9 straipsnį) (GURI, Nr. 76, 2000 m. kovo 31 d., toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 74/2000) 10bis straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Asmuo, kuris per metinei mokesčio prie pajamų šaltinio deklaracijai pateikti nustatytą terminą nesumoka mokėtojams išduotoje pažymoje patvirtintų išskaičiuotų mokesčių, kuriuos reikia sumokėti pagal tą deklaraciją ir kurių suma už vieną mokestinį laikotarpį viršija penkiasdešimt tūkstančių eurų, baudžiamas laisvės atėmimu nuo šešių mėnesių iki dvejų metų.“

8 To paties įstatyminio dekreto 10ter straipsnio „PVM nesumokėjimas“, galiojusio faktinių aplinkybių susiklostymo dieną, 1 dalyje nustatyta:

„10bis straipsnio nuostata laikantis joje numatytų apribojimų taip pat taikoma bet kuriam asmeniui, nesumokėjusiam pridėtinės vertės mokesčio, kuris turi būti sumokėtas pagal metinę deklaraciją iki avansinės įmokos už paskesnį mokestinį laikotarpį sumokėjimo termino.“

9 To paties įstatyminio dekreto 20 straipsnio „Mokestinės procedūros ir baudžiamojo proceso ryšys“ 1 dalyje nustatyta:

„Administracinė mokesčių kontrolės procedūra susigrąžintinos sumos apskaičiavimo tikslais ir mokestinius ginčus nagrinėjančiame teisme vykstanti procedūra negali būti sustabdytos, kol nagrinėjama baudžiamoji byla, kurios dalykas yra tos pačios faktinės aplinkybės arba faktinės aplinkybės, kurių konstatavimas turi esminę reikšmę procedūros baigčiai.“

- 10 To paties įstatyminio dekreto 21 straipsnio „Administracinės sankcijos už pažeidimus, priskiriamas baudžiamosios teisės sričiai“ 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. Kompetentinga administracinės valdžios institucija bet kuriuo atveju skiria administracines sankcijas už mokestinius pažeidimus, nurodytus baudžiamųjų nusikaltimų registre.

2. Šios sankcijos negali būti taikomos kitiems asmenims, nei nurodyti 19 straipsnio 2 dalyje, nebent baudžiamoji byla nutraukiama ar kai įsiteisėja išteisinamasis teismo nuosprendis ar nutartis, kurioje paneigiama, jog veikoje yra nusikalstamos veikos požymių. Pastaruoju atveju mokėjimo terminas pradedamas skaičiuoti nuo sprendimo nutraukti bylą, išteisinamojo nuosprendžio ar nutarties, kad nėra nusikalstamos veikos požymių, pranešimo kompetentingai valdžios institucijai dienos; pranešimas pateikiamas per teismo, kuris paskelbė šiuos aktus, kanceliariją.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 11 L. Menci buvo iškelta administracinė byla, kurioje jis, kaip tokio paties pavadinimo individualios įmonės savininkas, buvo kaltinamas per PVM įstatyme nustatytą terminą nesumokėjęs iš viso 282 495,76 euro PVM pagal metinę deklaraciją už 2011 m. mokestinį laikotarpį.
- 12 Išnagrinėjus šią bylą priimtas *Amministrazione Finanziaria* (Mokesčių administratorius, Italija) sprendimas, kuriuo mokesčių administratorius nurodė L. Menci sumokėti apskaičiuotą PVM ir, be to, remdamasis Įstatyminio dekreto Nr. 471/97 13 straipsnio 1 dalimi skyrė 84 748,74 euro dydžio administracinę sankciją, kuri sudaro 30 % mokestinės skolos. Šis sprendimas įsiteisėjo. L. Menci pateiktas prašymas išskaidyti mokėtiną sumą buvo patenkintas ir jis atliko pirmuosius mokėjimus.
- 13 Galutinai išnagrinėjus administracinę bylą, *Tribunale di Bergamo* (Bergamo teismas, Italija) iškelta baudžiamoji byla L. Menci už tą pačią veiką pagal tiesiogiai *Procura della Repubblica* (Generalinė prokuratūra, Italija) pateiktą šaukimą į teismą, nes PVM nesumokėjimas yra nusikaltimas, kuris numatytas Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10bis straipsnio 1 dalyje ir 10ter straipsnio 1 dalyje ir už kurį pagal šiuos straipsnius yra baudžiama.
- 14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad remiantis Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 nuostatomis, baudžiamoji byla ir administracinė byla nagrinėjamos nepriklausomai viena nuo kitos ir priklauso atitinkamai teismų ir administracinės valdžios institucijų kompetencijai. Nė vienos iš šių bylų nagrinėjimas negali būti sustabdytas, kol neišnagrinėta kita byla.
- 15 Tas teismas priduria, kad minėto įstatyminio dekreto 21 straipsnio 2 dalis, kurioje nustatyta, kad kompetentingos administracinės valdžios institucijos skirtos administracinės sankcijos už mokestinius nusikaltimus nevykdomos, nebent baudžiamoji byla galutinai baigta sprendimu nutraukti bylą, išteisinamuoju nuosprendžiu arba nutartimi, kurioje nenustatoma, kad veikoje yra nusikalstamos veikos požymių, nėra kliūtis, kad būtų vykdomas tokio asmens, kaip L. Menci, baudžiamasis persekiojimas po to, kai jam buvo skirta galutinė administracinė sankcija.
- 16 Šiomis aplinkybėmis *Tribunale di Bergamo* (Bergamo teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar pagal [Chartijos] 50 straipsnį, aiškinamą atsižvelgiant į [EŽTK] protokolo Nr. 7 4 straipsnį ir su juo susijusią EŽTT jurisprudenciją, draudžiama pradėti baudžiamąjį procesą dėl veikos (PVM nesumokėjimo), dėl kurios kaltinamajam įsiteisėjusiu sprendimu jau buvo paskirta neatšaukiama administracinė nuobauda?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 17 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Chartijos 50 straipsnis, siejamas su EŽTK protokolo Nr. 7 4 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia nacionalinės teisės aktus, pagal kuriuos gali būti pradėtas asmens baudžiamasis persekiojimas dėl PVM nesumokėjimo per teisės aktuose nustatytus terminus, nors tam asmeniui jau skirta galutinė administracinė sankcija už tą pačią veiką.
- 18 Visų pirma reikia priminti, kad, kiek tai susiję su PVM, konkrečiai remiantis Direktyvos 2006/112 2 ir 273 straipsniais, aiškinamais atsižvelgiant į ESS 4 straipsnio 3 dalį, teigtina, jog valstybės narės privalo imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, kurios būtų tinkamos siekiant užtikrinti viso PVM surinkimą jų teritorijoje ir kovoti su sukčiavimu (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 25 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 19 Be to, pagal SESV 325 straipsnį, pagal kurį valstybės narės privalo kovoti su neteisėta veikla, kuri kelia grėsmę Europos Sąjungos finansiniams interesams, atgrasomosiomis ir veiksmingomis priemonėmis ir, konkrečiai kalbant, jas įpareigoja imtis tų pačių priemonių kovojant su sukčiavimu, kuris kelia grėsmę Sąjungos finansiniams interesams, kaip ir priemonės, kurių jos imasi kovodamos su sukčiavimu, keliančiu grėsmę jų pačių interesams. Į Sąjungos finansinių interesų sritį patenka, be kita ko, pajamos iš PVM (šiuo klausimu žr. 2017 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *M.A.S. ir M.B.*, C-42/17, EU:C:2017:936, 30 ir 31 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).
- 20 Siekdamas užtikrinti visų minėtų pajamų surinkimą ir taip apsaugoti Sąjungos finansinius interesus, valstybės narės turi laisvę pasirinkti taikytinas sankcijas, kurios gali būti administracinės, baudžiamosios arba šių sankcijų rūšių kombinacija. Vis dėl to baudžiamosios sankcijos gali būti neišvengiamos siekiant veiksmingai kovoti su tam tikrais sunkiais sukčiavimo PVM srityje atvejais ir nuo jų atgrąsyti (šiuo klausimu žr. 2017 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *M.A.S. ir M.B.*, C-42/17, EU:C:2017:936, 33 ir 34 punktus).
- 21 Kadangi nacionalinių mokesčių srities valdžios institucijų skiriamomis administracinėmis sankcijomis ir baudžiamosiomis bylomis už nusikaltimus PVM srityje, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, siekiama užtikrinti tikslų PVM surinkimą ir kovoti su sukčiavimu, jomis įgyvendinami Direktyvos 2006/112 2 ir 273 straipsniai ir SESV 325 straipsnis, t. y. Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 27 punktą ir 2017 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Orsi ir Baldetti*, C-217/15 ir C-350/15, EU:C:2017:264, 16 punktą). Todėl jos turi atitikti Chartijos 50 straipsniu užtikrinamą pagrindinę teisę.
- 22 Be to, nors, kaip patvirtinama ESS 6 straipsnio 3 dalyje, EŽTK suteiktos pagrindinės teisės sudaro Sąjungos teisės bendruosius principus ir nors pagal Chartijos 52 straipsnio 3 dalį Chartijoje įtvirtintoms teisėms, atitinkančioms EŽTK užtikrinamas teises, suteikiama ta pati prasmė ir apimtis, kaip suteikta minėtos konvencijos, pastaroji, kol Sąjunga prie jos neprisijungė, nėra į Sąjungos teisės sistemą formaliai integruota teisės priemonė (2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 44 punktas ir 2016 m. vasario 15 d. Sprendimo *N.*, C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, 45 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 23 Chartijos 52 straipsnio išaiškinimuose nustatyta, kad pagal šio straipsnio 3 dalį siekiama užtikrinti būtiną Chartijos ir EŽTK darną, „nedarant neigiamos įtakos Sąjungos teisės [ir] Europos Sąjungos Teisingumo Teismo autonomijai“ (2016 m. vasario 15 d. Sprendimo *N.*, C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, 47 punktas ir 2017 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *K.*, C-18/16, EU:C:2017:680, 50 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

- 24 Taigi, nagrinėjant pateiktą klausimą reikia remtis pagrindinėmis teisėmis, kurias užtikrina Chartija, ypač jos 50 straipsnis (šiuo klausimu žr. 2017 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Orsi ir Baldetti*, C-217/15 ir C-350/15, EU:C:2017:264, 15 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 25 Chartijos 50 straipsnyje numatyta, kad „niekas negali būti antrą kartą teisiamas arba baudžiamas už nusikalstamą veiką, dėl kurios Sąjungoje jis jau buvo galutinai išteisintas arba pripažintas kaltu pagal įstatymą“. Taigi pagal *non bis in idem* principą draudžiama tiek kartu vykdyti persekiojimą, tiek taikyti baudžiamojo pobūdžio sankcijas, kaip tai suprantama pagal šį straipsnį, už tą pačią to paties asmens veiką (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 34 punktą).

Dėl persekiojimų ir sankcijų baudžiamojo pobūdžio

- 26 Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų persekiojimo ir sankcijų baudžiamojo pobūdžio vertinimo reikia priminti, kad, remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, svarbūs trys kriterijai. Pirmasis – tai teisinis pažeidimo kvalifikavimas pagal vidaus teisę, antrasis – pats pažeidimo pobūdis ir trečiasis – suinteresuotajam asmeniui gresiančios sankcijos griežtumo laipsnis (šiuo klausimu žr. 2012 m. birželio 5 d. Sprendimo *Bonda*, C-489/10, EU:C:2012:319, 37 punktą ir 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 35 punktą).
- 27 Nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas privalo, atsižvelgdamas į šiuos kriterijus, įvertinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas persekiojimas ir baudžiamosios ir administracinės sankcijos yra baudžiamojo pobūdžio, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį, Teisingumo Teismas, priimdamas prejudicinį sprendimą, gali pateikti paaiškinimų, kurie padėtų nacionaliniam teismui atlikti savąjį aiškinimą (šiuo klausimu žr. 2014 m. birželio 5 d. Sprendimo *Mahdi*, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, 79 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 28 Šiuo atveju visų pirma reikia pažymėti, kad nekyla klausimų dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų baudžiamojo persekiojimo ir sankcijų, kurios dėl to gali būti skirtos, kvalifikavimo kaip baudžiamųjų pagal šio sprendimo 26 punkte nurodytus kriterijus. Tačiau kyla klausimas, ar L. Menci iškelta administracinė byla ir ją išnagrinėjus jam skirta galutinė administracinė sankcija yra baudžiamojo pobūdžio, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį.
- 29 Dėl šio sprendimo 26 punkte nurodyto pirmojo kriterijaus pažymėtina, kad iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad pagal nacionalinę teisę procedūra, kuri baigėsi minėtos sankcijos skyrimu, kvalifikuojama kaip administracinė.
- 30 Vis dėlto, Chartijos 50 straipsnis taikomas ne tik persekiojimui ir sankcijoms, kurie nacionalinėje teisėje kvalifikuojami kaip „baudžiamieji“, jis taip pat apima, neatsižvelgiant į tokį kvalifikavimą pagal vidaus teisę, persekiojimą ir sankcijas, kurie turi būti laikomi esančiais baudžiamojo pobūdžio remiantis kitais dviem šio sprendimo 26 punkte nurodytais kriterijais.
- 31 Dėl antrojo kriterijaus, susijusio su pačiu nusikaltimo pobūdžiu, pažymėtina, kad jis reikalauja patikrinti, ar skirta sankcija siekiama, be kita ko, represinio tikslo (žr. 2012 m. birželio 5 d. Sprendimo *Bonda*, C-489/10, EU:C:2012:319, 39 punktą). Darytina išvada, kad sankcija, kuria siekiama represinio tikslo, yra baudžiamojo pobūdžio, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį, ir kad vienintelė aplinkybė, jog ja siekiama ir prevencijos tikslo, negali panaikinti jos kvalifikavimo kaip baudžiamosios sankcijos. Kaip pažymėjo generalinis advokatas išvados 113 straipsnyje, pats baudžiamųjų sankcijų pobūdis yra toks, kad jomis siekiama tiek neteisėtų veiksmų represijos, tiek jų prevencijos. Tačiau priemonė, kuria siekiama tik atlyginti dėl atitinkamo pažeidimo padarytą žalą, nėra baudžiamojo pobūdžio.

- 32 Šiuo atveju Įstatyminio dekreto Nr. 471/97 13 straipsnio 1 dalyje PVM nesumokėjimo atveju numatyta administracinė sankcija, kuri pridedama prie apmokestinamojo asmens mokamos PVM sumos. Nors, kaip rašytinėse pastabose teigia Italijos vyriausybė, ši sankcija sumažinama, jeigu mokestis realiai sumokamas per tam tikrą terminą nuo nesumokėjimo konstatavimo, tai vis tiek reiškia, kad šia sankcija baudžiama už tai, kad PVM sumokėtas pavėluotai. Todėl galima teigti, kad ta sankcija siekiama represinio tikslo, o tai yra baudžiamojo pobūdžio sankcijos, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį savybė; tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
- 33 Dėl trečiojo kriterijaus reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama sankcija, remiantis Įstatyminio dekreto Nr. 471/97 13 straipsnio 1 dalimi, yra 30 % dydžio nuo mokėtino PVM bauda, kuri pridedama prie mokėtinios šio mokesčio sumos, o jos griežtumo laipsnis yra didelis (to neginčija pagrindinės bylos šalys), todėl tai gali patvirtinti analizę, pagal kurią ši sankcija yra baudžiamojo pobūdžio, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį; tai vis dėlto turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Dėl to paties pažeidimo buvimo

- 34 Iš pačios Chartijos 50 straipsnio formuluotės matyti, kad juo draudžiama persekioti ar skirti baudžiamąją sankciją tam pačiam asmeniui daugiau nei vieną kartą už tą patį nusikaltimą (šiuo klausimu žr. 2017 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Orsi ir Baldetti*, C-217/15 ir C-350/15, EU:C:2017:264, 18 punktą). Kaip nurodo nacionalinis teismas prašyme priimti prejudicinį sprendimą, pagrindinėje byloje nagrinėjami skirtingi baudžiamojo pobūdžio persekiojimai ir sankcijos taikomi tam pačiam asmeniui, t. y. L. Menci.
- 35 Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją, vertinant, ar buvo padarytas tas pats pažeidimas, tinkamas tam kriterijus yra tapačios veikų materialiosios sudėties kriterijus, suprantamas kaip konkrečių neatskiriama tarpusavyje susijusių veikų visuma, dėl kurios atitinkamas asmuo buvo galutinai išteisintas arba galutinai nuteistas (pagal analogiją žr. 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Kraaijenbrink*, C-367/05, EU:C:2007:444, 26 punktą ir nurodytą jurisprudenciją ir 2010 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Mantello*, C-261/09, EU:C:2010:683, 39 ir 40 punktus). Taigi pagal Chartijos 50 straipsnį draudžiama už tą pačią veiką skirti kelias baudžiamojo pobūdžio sankcijas pasibaigus įvairiems tam skirtiems procesams.
- 36 Be to, veikos ir saugomo teisinio intereso teisinis kvalifikavimas pagal nacionalinę teisę neturi reikšmės konstatuojant, ar egzistuoja tas pats nusikaltimas, nes Chartijos 50 straipsnio teikiamos apsaugos apimtis negali skirtis atskirose valstybėse narėse.
- 37 Šiuo atveju remiantis prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateikta informacija darytina išvada, kad L. Menci buvo skirta galutinė baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija dėl nesumokėto PVM pagal metinę deklaraciją už 2011 m. mokesčių laikotarpį per teisės aktuose nustatytą terminą ir kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas baudžiamasis persekiojimas vykdomas dėl to paties nesumokėjimo fakto.
- 38 Nors, kaip rašytinėse pastabose teigia Italijos vyriausybė, baudžiamoji sankcija, baudžiamojo proceso, kaip antai nurodyto pagrindinėje byloje, pabaigoje skiriama esant subjektyviam elementui, kurio nereikalaujama skiriant baudžiamojo pobūdžio administracinę baudą, reikia pažymėti, kad aplinkybė, jog tokios baudžiamosios sankcijos skyrimas priklauso nuo sudėtinio elemento, kuris yra papildomas, palyginti su baudžiamojo pobūdžio administracine bauda, savaime negali būti pagrindas ginčyti atitinkamų veikų materialinės sudėties tapatumą. Taigi, atrodo, kad baudžiamojo pobūdžio administracinė bauda ir baudžiamasis procesas, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, yra susiję su tuo pačiu pažeidimu, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

39 Tokiomis aplinkybėmis teigtina, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamus nacionalinės teisės aktus leidžiama vykdyti asmens, šiuo atveju – L. Menci, baudžiamąjį persekiojimą už nusikaltimą, padarytą nesumokėjus PVM pagal deklaraciją už atitinkamus mokestinus metus, po to, kai tam pačiam asmeniui už tą pačią veiką buvo skirta galutinė baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija, kaip tai suprantama pagal Chartijos 50 straipsnį. Tačiau toks kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas reiškia šiuo straipsniu užtikrinamos pagrindinės teisės apribojimą.

Dėl pagal Chartijos 50 straipsnį užtikrinamos teisės apribojimo pateisinimo

40 Reikia priminti, kad 2014 m. gegužės 27 d. Sprendime *Spasic* (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, 55 ir 56 punktai) Teisingumo Teismas konstatavo, kad Chartijos 50 straipsnyje įtvirtinto *non bis in idem* principo apribojimą galima pateisinti remiantis Chartijos 52 straipsnio 1 dalimi.

41 Remiantis Chartijos 52 straipsnio 1 dalies pirmu sakiniu, bet koks šios Chartijos pripažintų teisių ir laisvių įgyvendinimo apribojimas turi būti numatytas įstatymo ir nekeisti šių teisių ir laisvių esmės. Pagal tos pačios dalies antrą sakinį, remiantis proporcingumo principu, teisių ir laisvių apribojimais galimi tik tuo atveju, kai jie būtini ir tikrai atitinka Sąjungos pripažintus bendruosius interesus arba reikalingi kitų teisėms ir laisvėms apsaugoti.

42 Šiuo atveju neginčijama, kad galimybė baudžiamąjį persekiojimą ir sankcijas taikyti kartu su baudžiamojo pobūdžio administraciniu persekiojimu ir sankcijomis numatyta įstatymo.

43 Be to, pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai nekeičia Chartijos 50 straipsnio esmės, nes, kaip matyti iš Teisingumo Teismo turimoje byloje esančios informacijos, tais teisės aktais leidžiamas kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas tik tam tikromis konkrečiomis aplinkybėmis ir taip užtikrinama, kad minėtame 50 straipsnyje įtvirtinta teisė nebūtų savaime paneigta.

44 Dėl klausimo, ar *non bis in idem* principo apribojimas nacionalinės teisės aktuose, kaip antai nagrinėjamuose pagrindinėje byloje, atitinka bendrojo intereso tikslą, pažymėtina, jog remiantis Teisingumo Teismo turima bylos medžiaga galima teigti, kad šiais teisės aktais siekiama užtikrinti viso mokėtino PVM surinkimą. Atsižvelgiant į tai, kokia reikšmė siekiant šio tikslo Teisingumo Teismo jurisprudencijoje skiriama kovai su nusikaltimais PVM srityje (šiuo klausimu žr. 2017 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *M.A.S. ir M.B.*, C-42/17, EU:C:2017:936, 34 punktą ir juose nurodytą jurisprudenciją), kumuliatyvus persekiojimo ir baudžiamojo pobūdžio sankcijų taikymas gali būtų pateisinamas, kai tokie persekiojimai ir tokios sankcijos, siekiant minėto tikslo, turi papildomų tikslų, kurie tam tikrais atvejais yra susiję su kitais tos pačios nagrinėjamos nusikalstamos veikos aspektais, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

45 Tokiu atveju nusikaltimų PVM srityje valstybės narės teisėtai gali siekti, viena vertus, atgrasyti nuo visų tyčinių ar netyčinių PVM deklaravimo ir surinkimo taisyklių pažeidimų ir bausti už juos ir, jei reikia, skirti nustatytas fiksuoto dydžio administracines sankcijas, ir, kita vertus, atgrasyti nuo sunkių šių taisyklių pažeidimų, kurie yra ypač kenksmingi visuomenei ir kurie pagrindžia griežtesnių baudžiamųjų sankcijų taikymą, ir bausti už juos.

46 Dėl proporcingumo principo laikymosi reikia pažymėti, kad jis reikalauja, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose numatytas kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas nevirsytų to, kas tinkama ir reikalinga šiais teisės aktais siekiamiems teisėtiems tikslams pasiekti, turint omenyje, kad galint pasirinkti iš kelių tinkamų priemonių, reikia imtis mažiau suvaržančios, o dėl to kilę nepatogumai neturi būti neproporcingi siekiamiems tikslams (šiuo klausimu žr. 2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *Müller Fleisch*, C-562/08, EU:C:2010:93, 43 punktą, 2010 m. kovo 9 d. Sprendimo *ERG ir kt.*, C-379/08 ir C-380/08, EU:C:2010:127, 86 punktą ir 2016 m. spalio 19 d. Sprendimo *EL-EM-2001*, C-501/14, EU:C:2016:777, 37 ir 39 punktus ir nurodytą jurisprudenciją).

- 47 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, remiantis šio sprendimo 20 punkte nurodyta jurisprudencija, valstybės narės turi laisvę rinktis taikytinas sankcijas, kad būtų užtikrintas visų pajamų iš PVM surinkimas. Kadangi Sąjungos teisė šioje srityje nesuderinta, valstybės narės turi teisę nustatyti tiek tvarką, pagal kurią už nusikaltimus PVM srityje gali būti persekiojama ir skiriamos sankcijos tik vieną kartą, tiek tvarką, pagal kurią leidžiamas kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas. Tokiomis aplinkybėmis pagrindinėje byloje nagrinėjamu nacionalinės teisės aktų proporcingumu negali būti abejojama tik todėl, kad tam tikra valstybė narė nusprendė numatyti tokio kumuliatyvaus taikymo galimybę, nes priešingu atveju ši valstybė narė netektų tokios pasirinkimo laisvės.
- 48 Atsižvelgiant į tai, reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais, kuriuose numatyta tokio kumuliatyvaus taikymo galimybė, galima pasiekti šio sprendimo 44 straipsnyje nurodytą tikslą.
- 49 Dėl šio tikslo griežto būtinumo pažymėtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose visų pirma turi būti numatytos aiškios ir tikslios taisyklės, leidžiančios teisės subjektui numatyti, už kuriuos veiksmus ir neveikimą gali grėsti kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas.
- 50 Šiuo atveju, kaip galima teigti remiantis Teisingumo Teismo turimoje bylos medžiagoje pateikta informacija, pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose, konkrečiai, Įstatyminio dekreto Nr. 471/97 13 straipsnio 1 dalyje numatytos sąlygos, kuriomis už tai, kad nesumokamas PVM per teisės aktuose nustatytą terminą, gali būti skirta baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija. Remiantis minėto 13 straipsnio 1 dalimi ir atsižvelgiant į Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10bis straipsnio 1 dalį ir 10ter straipsnio 1 dalį, už tokį nesumokėjimą, jei jis susijęs su metine mokesčių deklaracija dėl didesnės nei penkiasdešimt tūkstančių eurų PVM sumos, gali būti skirta nuo šešių mėnesių iki dvejų metų laisvės atėmimo bausmė.
- 51 Todėl teigtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose aiškiai ir tiksliai numatyta, kokiomis aplinkybėmis už PVM nesumokėjimą gali grėsti kumuliatyvus persekiojimo ir baudžiamojo pobūdžio sankcijų taikymas, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
- 52 Pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose taip pat turi būti užtikrinta, kad tam tikriems asmenims tenkanti našta dėl kumuliatyvaus persekiojimo ir sankcijų taikymo apsiribotų tik tuo, kas griežtai būtina siekiant įgyvendinti šio sprendimo 44 punkte nurodytą tikslą.
- 53 Viena vertus, dėl kumuliatyvaus baudžiamojo pobūdžio procesų, kurie vykdomi nepriklausomai vienas nuo kito, taikymo reikia pažymėti, kad ankstesniame punkte primintas reikalavimas reiškia, jog turi būti nustatytos koordinavimo taisyklės, kad papildoma našta tam tikriems asmenims dėl tokio kumuliatyvaus taikymo apsiribotų tik tuo, kas griežtai būtina.
- 54 Nors šiuo atveju pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais leidžiama pradėti baudžiamąjį persekiojimą net po to, kai skirta baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija, kuria galutinai baigiama administracinė byla, remiantis byloje pateiktais ir šio sprendimo 50 punkte trumpai nurodytais duomenimis galima teigti, kad pagal šiuos teisės aktus baudžiamasis persekiojimas taikomas tik už tam tikro sunkumo nusikaltimus, t. y. tais atvejais, jeigu nesumokėta PVM suma yra didesnė nei penkiasdešimt tūkstančių eurų, už kuriuos nacionalinis teisės aktų leidėjas numatė laisvės atėmimo bausmę, kurios griežtumas pagrindžia poreikį, siekiant skirti tokią bausmę, pradėti persekiojimo procesą, nesusijusį su baudžiamojo pobūdžio administraciniu procesu.
- 55 Kita vertus, kumuliatyviu baudžiamojo pobūdžio sankcijų taikymui turi būti taikomos taisyklės, leidžiančios užtikrinti, kad visų skirtų sankcijų griežtumas atitiktų nagrinėjamo pažeidimo sunkumą, nes toks reikalavimas ne tik nustatytas Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje, bet ir išplaukia iš tos Chartijos

49 straipsnio 3 dalyje nustatyto bausmių proporcingumo principo. Šiose taisyklėse kompetentingoms valdžios institucijoms turi būti nustatyta pareiga stebėti, kad tuo atveju, kai skiriama antra sankcija, visų skirtų sankcijų griežtumas neviršytų konstatuoto nusikaltimo sunkumo.

- 56 Šiuo atveju remiantis Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 21 straipsniu galima teigti, kad jame ne tik numatytas baudžiamojo pobūdžio administracinių sankcijų priverstinio vykdymo sustabdymas, kol nagrinėjama baudžiamoji byla, bet ir nustatyta, kad šis vykdymas galutinai nutraukiamas, jeigu asmuo yra nuteisiamas. Be to, remiantis sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikta informacija, savanoriškas mokestinės skolos sumokėjimas, kai tai taip pat apima ir suinteresuotajam asmeniui skirtą administracinę sankciją, yra specialioji lengvinanti aplinkybė, į kurią turi būti atsižvelgta nagrinėjant baudžiamąją bylą. Tai reiškia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose numatytos sąlygos, kuriomis užtikrinama, kad kompetentingos valdžios institucijos visų skirtų sankcijų griežtumą apribotų iki to, kas griežtai būtina, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.
- 57 Todėl galima teigti, jeigu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patvirtins, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais užtikrinama, jog jais leidžiamas kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas neviršytų to, kas neišvengiamai reikalinga šio sprendimo 44 punkte nustatytam tikslui pasiekti.
- 58 Taip pat dar reikia pažymėti, kad nors šio sprendimo 44, 49, 53 ir 55 punktuose nustatytus reikalavimus atitinkantys nacionalinės teisės aktai iš principo gali užtikrinti būtiną nagrinėjamų skirtingų interesų suderinimą, juos nacionalinės valdžios ir teisminės institucijos taip pat turi taikyti taip, kad tokiu atveju našta asmeniui dėl kumuliatyvaus persekiojimo ir sankcijų taikymo nebūtų pernelyg didelė, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.
- 59 Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nagrinėdamas pagrindinę bylą, privalo įvertinti šių teisės aktų taikymo konkrečiu atveju proporcingumą ir palyginti, viena vertus, nagrinėjamo mokestinio nusikaltimo sunkumą ir, kita vertus, konkrečią asmeniui tenkančią naštą dėl pagrindinėje byloje nurodyto kumuliatyvaus persekiojimo ir sankcijų taikymo.
- 60 Galiausiai, kadangi Chartijoje įtvirtintos teisės atitinka EŽTK garantuojamas teises, Chartijos 52 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad jų esmė ir taikymo sritis yra tokia, kaip nustatyta minėtoje konvencijoje. Todėl aiškinant Chartijos 50 straipsnį reikia atsižvelgti į EŽTK protokolo Nr. 7 4 straipsnį (šiuo klausimu žr. 2016 m. vasario 15 d. Sprendimo *N., C-601/15 PPU*, EU:C:2016:84, 77 punktą ir 2017 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Orsi ir Baldetti, C-217/15 ir C-350/15*, EU:C:2017:264, 24 punktą).
- 61 Šiuo klausimu Europos Žmogaus Teisių Teismas nusprendė, kad kumuliatyvus mokestinių ir baudžiamųjų persekiojimų ir sankcijų, kuriais baudžiama už tą patį mokesčių teisės akto pažeidimą, taikymas nepažeidžia EŽTK protokolo Nr. 7 4 straipsnyje įtvirtinto *non bis in idem* principo, jei atitinkamos mokestinės ir baudžiamosios bylos yra pakankamai glaudžiai susijusios materialiai ir laiko atžvilgiu (2016 m. lapkričio 15 d. EŽTT sprendimo *A ir B prieš Norvegiją*, CE:ECHR:2016:1115JUD 002413011, 132 punktas).
- 62 Taigi reikalavimai, kurių privaloma laikytis pagal Chartijos 50 straipsnį kartu su jos 52 straipsnio 1 dalimi tuo atveju, kai gali reikėti kumuliatyviai taikyti baudžiamąjį persekiojimą ir sankciją bei baudžiamojo pobūdžio administracinį persekiojimą ir sankcijas, užtikrina, kaip galima teigti remiantis šio sprendimo 44, 49, 53, 55 ir 58 punktais, tokį *non bis in idem* principo apsaugos lygį, kuris nepažeidžia pagal EŽTK protokolo Nr. 7 4 straipsnį, kaip jį aiškina Europos žmogaus teisių teismas, suteikiamo apsaugos lygio.

- 63 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Chartijos 50 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiama taikyti nacionalinės teisės aktų, pagal kuriuos gali būti pradėtas asmens, nesumokėjusio PVM per teisės aktuose nustatytą terminą, baudžiamasis persekiojimas, nors tam asmeniui už tą pačią veiką jau skirta galutinė baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija, kaip tai suprantama pagal minėtą 50 straipsnį, jeigu:
- šiais teisės aktais siekiama bendrojo intereso tikslo, kuris gali pateisinti tokį kumuliatyvų persekiojimo ir sankcijų taikymą, t. y. kovoti su nusikaltimais PVM srityje, tačiau tie persekiojimai ir sankcijos turi turėti papildomų tikslų,
 - šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, užtikrinančios kumuliatyvaus procesų taikymo derinimą, kad papildoma našta suinteresuotiesiems asmenims neviršytų to, kas griežtai būtina,
 - šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, leidžiančios užtikrinti, kad visų skirtų sankcijų griežtumas būtų apribotas iki to, kas griežtai būtina, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.
- 64 Nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į visas pagrindinės bylos aplinkybes, privalo įsitikinti, kad suinteresuotajam asmeniui konkrečiai tenkanti našta dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų taikymo ir dėl pagal juos leidžiamo kumuliatyvaus persekiojimo ir sankcijų taikymo nebūtų pernelyg didelė, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 65 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

- 1. Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 50 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiama taikyti nacionalinės teisės aktų, pagal kuriuos gali būti pradėtas asmens, nesumokėjusio pridėtinės vertės mokesčio per teisės aktuose nustatytą terminą, baudžiamasis persekiojimas, nors tam asmeniui už tą pačią veiką jau skirta galutinė baudžiamojo pobūdžio administracinė sankcija, kaip tai suprantama pagal minėtą 50 straipsnį, jeigu:**
 - šiais teisės aktais siekiama bendrojo intereso tikslo, kuris gali pateisinti tokį kumuliatyvų persekiojimo ir sankcijų taikymą, t. y. kovoti su nusikaltimais pridėtinės vertės mokesčio srityje, tačiau tie persekiojimai ir sankcijos turi turėti papildomų tikslų,
 - šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, užtikrinančios kumuliatyvaus procesų taikymo derinimą, kad papildoma našta suinteresuotiesiems asmenims neviršytų to, kas griežtai būtina,
 - šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, leidžiančios užtikrinti, kad visų skirtų sankcijų griežtumas būtų apribotas iki to, kas griežtai būtina, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.
- 2. Nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į visas pagrindinės bylos aplinkybes, privalo įsitikinti, kad suinteresuotajam asmeniui konkrečiai tenkanti našta dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų taikymo ir dėl pagal juos leidžiamo kumuliatyvaus persekiojimo ir sankcijų taikymo nebūtų pernelyg didelė, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.**

Parašai