



## Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA M. KAMPOSA SANČESA-BORDONAS  
[M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA] SECINĀJUMI,  
sniegti 2017. gada 12. janvārī<sup>1</sup>

Lietas C-217/15 un C-350/15

*Massimo Orsi*

(*Tribunale di Santa Maria Capua Vetere* (Santas Marijas Kapujas Veteres tiesa, Itālija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Eiropas Savienības Pamattiesību harta — Valsts tiesību akti, kuros paredzēts administratīvais sods un kriminālsods par vieniem un tiem pašiem faktiem saistībā ar PVN nesamaksāšanu — Principa *ne bis in idem* pārkāpums

*Luciano Baldetti*

(*Tribunale di Santa Maria Capua Vetere* (Santas Marijas Kapujas Veteres tiesa, Itālija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Eiropas Savienības Pamattiesību harta — Valsts tiesību akti, kuros paredzēts administratīvais sods un kriminālsods par vieniem un tiem pašiem faktiem saistībā ar PVN nesamaksāšanu — Principa *ne bis in idem* pārkāpums — Ar kādiem nosacījumiem ir piemērojams

1. *ne bis in idem* princips, kad dažu valstu tiesību aktos ir atļauts kumulatīvi piemērot administratīvos sodus un kriminālsodus par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) nemaksāšanu lielā apmērā? Tāda būtībā ir problēma, kas vēlreiz ir jāizskata Tiesai.

2. Tiesa 2013. gada 26. februāra spriedumā *Åkerberg Fransson*<sup>2</sup> noteica pamatnostādnes, kas valstu tiesām ir jāievēro attiecībā uz personas tiesībām netikt tiesātai divas reizes par viena un tā paša pienākuma maksāt PVN neizpildi. Tā iekļāva Eiropas Cilvēktiesību tiesas (turpmāk tekstā – “ECT”) rastos risinājumus, taču šajā spriedumā sniegtā atbilde izraisīja grūtības un pretrunas dažu dalībvalstu, piemēram, Itālijas, tiesu starpā.

3. Tiesai būs jāpapildina un jāprecizē sava judikatūra šajā jomā, it īpaši, ņemot vērā nesen pasludināto ECT 2016. gada 15. novembra spriedumu<sup>3</sup>. Tomēr šis nav atbilstošākais gadījums šajā ziņā, jo atbilde uz abiem lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu faktiski ir atkarīga no vismazāk problemātiskā *ne bis in idem* principa elementa, kurš ir saistīts ar personu, kurām tiek piemērots sods, identiskumu.

1 — Oriģinālvaloda – spāņu.

2 — Lieta C-617/10, EU:C:2013:105.

3 — Lieta A un B pret Norvēģiju (CE:ECHR:2016:1115JUD002413011).

## I – Atbilstošās tiesību normas

### A – 1950. gada Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencija (turpmāk tekstā – “ECPAK”)

4. ECPAK pievienotā, Strasbūrā 1984. gada 22. novembrī parakstītā 7. protokola (turpmāk tekstā – “7. protokols”) 4. pantā “Tiesības netikt divreiz tiesātam vai sodītam” ir noteikts šādi:

“1. Nevienu nedrīkst no jauna tiesāt vai sodīt krimināllietā tajā pašā valstī par noziegumu, par kuru viņš jau ir ticis attaisnots vai notiesāts ar galīgu spriedumu saskaņā ar šīs valsts likumu un soda izciešanas noteikumiem.

2. Iepriekšējā punkta nosacījumi nekavē atkārtotu lietas izskatīšanu saskaņā ar attiecīgās valsts likumu un soda izciešanas noteikumiem, ja ir jauni pierādījumi vai jaunatklāti apstākļi, vai ja iepriekšējā procesā ir pieļautas būtiskas kļūdas, kas varēja ietekmēt lietas iznākumu.

3. Nevar būt atkāpes no šī panta saskaņā ar Konvencijas 15. pantu.”

### B – Eiropas Savienības tiesības

5. Saskaņā ar Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 50. pantu:

“Nevienu nedrīkst atkārtoti tiesāt vai sodīt krimināllietā par nodarījumu, par kuru viņš saskaņā ar tiesību aktiem Savienībā jau ticis attaisnots vai notiesāts ar galīgu spriedumu.”

6. Hartas 51. pantā ir noteikta tās piemērošanas joma:

“1. Šīs Hartas noteikumi attiecas uz Savienības iestādēm un struktūrām, ievērojot subsidiaritātes principu, un uz dalībvalstīm tikai tad, ja tās īsteno Savienības tiesību aktus. Tādēļ tās ievēro tiesības un principus, kā arī veicina to piemērošanu saskaņā ar savām atbilstīgajām pilnvarām un ievērojot Savienības kompetenci, kas tai piešķirta Līgumos.

2. Ar šo Hartu netiek paplašināta Savienības tiesību piemērošanas joma, paplašinot Savienības kompetences, un Savienībai netiek noteiktas nekādas jaunas kompetences vai uzdevumi, nedz grozītas kompetences un uzdevumi, kā tās noteiktas Līgumos.”

### C – Itālijas tiesības

7. 1997. gada 18. decembra Lēģislatīvā dekrēta Nr. 471 par nodokļu uzrēķinu, kas nav kriminālsodi, reformu tiešo nodokļu, pievienotās vērtības nodokļa un nodokļu iekasēšanas jomā saskaņā ar 1996. gada 23. decembra Likuma Nr. 662 3. panta 133. punkta q) apakšpunktu<sup>4</sup>, 13. panta 1. punktā ir noteikts:

“Ikvienam, kas pilnībā vai daļēji noteiktajā termiņā neveic avansa, periodiskus, izlīdzinošus vai nodokļa starpības maksājumus, kuri izriet no deklarācijas, pēc periodisko un avansa maksājumu summu atskaitīšanas šajā gadījumā, pat ja tās nav samaksātas, ir piemērojams administratīvs sods 30 % apmērā par katru nesamaksāto summu arī tad, ja pēc ikgadējās deklarācijas pārbaudē konstatēto būtisko vai aprēķina kļūdu koriģēšanas izrādās, ka maksājamā summa ir lielāka, vai arī ja piemērojama

4 — Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n.º 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 (1998. gada 8. janvāra GLURI Nr. 5 – Parastais pielikums Nr. 4).

atskaitījums ir mazāks. Par maksājumiem, kuri ir veikti ar nokavēšanos, kas nav ilgāka par 15 dienām, pirmajā teikumā paredzētais sods, neskarot 1997. gada 18. decembra Leģislatīvā dekrēta Nr. 472 13. panta 1. punkta noteikumus, ir samazināms līdz apmēram, kas atbilst vienai piecpadsmītajai daļai par katru nokavēto dienu. Tāds pats sods ir piemērojams gadījumos, kad ir notikusi palielināta nodokļa samaksa saskaņā ar Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra Dekrēta Nr. 600 36.*bis* un 36.*ter* pantu un Republikas prezidenta 1972. gada 26. oktobra Dekrēta Nr. 633 54.*bis* pantu”<sup>5</sup>.

8. 2000. gada 10. marta Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 par noziedzīgiem nodarījumiem tiešo nodokļu un PVN jomā<sup>6</sup> (turpmāk tekstā – “Leģislatīvais dekrēts Nr. 74/2000”) 10.*ter* pantā “Izvairīšanās no PVN maksāšanas” ir noteikts šādi:

“10.*bis* panta noteikumi tajā paredzētajās robežās ir piemērojami arī ikvienam, kas nesamaksā pievienotās vērtības nodokli, kurš ir jāmaksā, pamatojoties uz ikgadējo deklarāciju, termiņā, kāds ir paredzēts avansa maksājuma veikšanai attiecībā uz nākamo taksācijas periodu.” Saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 10.*bis* pantu “ikvienam, kurš nodokļa maksātāja starpnieka ikgadējās deklarācijas iesniegšanai paredzētajā termiņā nesamaksā ieturējuma nodokļus, kas izriet no apstiprinājuma, kurš izdots nodokļa maksātājiem, par summu, kas pārsniedz EUR 50 000 attiecībā uz katru taksācijas periodu, tiek piespriesta brīvības atņemšana uz laiku no sešiem mēnešiem līdz diviem gadiem.”

9. Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.*bis* pantā ir paredzēts:

“Ikvienam, kas nodokļa maksātāja starpnieka ikgadējās deklarācijas iesniegšanai paredzētajā termiņā nesamaksā ieturējuma nodokļus, kas izriet no apstiprinājuma, kurš izdots nodokļa maksātājiem, par summu, kas pārsniedz piecdesmit tūkstošus euro attiecībā uz katru taksācijas periodu, tiek piespriesta brīvības atņemšana uz laiku no sešiem mēnešiem līdz diviem gadiem”.

10. Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 19.–21. pantā, kurus apvieno virsraksts “Attiecības ar administratīvo sodu sistēmu un procesu starpā”, īsumā ir noteikts: a) ir piemērojama īpaša tiesību norma, ja par vienu un to pašu nodarījumu sods ir paredzēts II daļā ietvertajā tiesību normā un tiesību normā, kurā ir paredzēts administratīvais sods, b) kriminālprocess un administratīvais process norisinās atsevišķi, proti, neviens no abiem procesiem nav jāaptur, gaidot, līdz noslēgsies otrs, c) kompetentā iestāde uzliek administratīvos sodus par pārkāpumiem nodokļu jomā, kuri veido noziedzīgo nodarījumu, un d) šādi sodi tomēr nav izpildāmi, ja vien nav tā, ka kriminālprocess ir noslēdzies, nododot lietu arhīvā vai ar neatsaucamu attaisnojošu vai procesa pārtraukšanas spriedumu, kas izslēdz fakta krimināltiesisko raksturu, un šajā pēdējā gadījumā piedziņas termiņš sākas no dienas, kad iestādei tiek paziņots par attaisnojošo spriedumu.

11. Pēc darbību, kas ir šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatā, norises Itālijas tiesību akti tika grozīti ar 2015. gada 24. septembra Leģislatīvo dekrētu Nr. 158<sup>7</sup> (turpmāk tekstā – “Leģislatīvais dekrēts Nr. 158/2015”), kas skāra Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.*bis* un 10.*ter* pantu, un ar jaunu Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 13. pantu tika ieviests vēl viens sodīšanu izslēdzošs pamats.

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* (1998. gada 8. janvāra *GIURI* Nr. 5 – Parastais pielikums Nr. 4), kura 13. pantā ir paredzēta iespēja samazināt sodu apmēru par nodokļu nemaksāšanu.

6 — *Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 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* (2000. gada 31. marta *GIURI* Nr. 76).

7 — *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* (2015. gada 7. oktobra *GIURI* Nr. 233 – Parastais pielikums Nr. 55).

12. Saskaņā ar Leģislatīvā dekrēta Nr. 158/2015 7. pantu Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.*bis* pants tagad ir formulēts šādi:

“Ikvienam, kas ikgadējās deklarācijas iesniegšanai paredzētajā termiņā nesamaksā ieturējuma nodokļus, kas jāmaksā atbilstoši šai deklarācijai vai kas izriet no apstiprinājuma, kurš izdots nodokļa maksātājiem, par summu, kas pārsniedz simts piecdesmit tūkstošus euro attiecībā uz katru taksācijas periodu, tiek piespriesta brīvības atņemšana uz laiku no sešiem mēnešiem līdz diviem gadiem.”

13. Saskaņā ar Leģislatīvā dekrēta Nr. 158/2015 8. pantu 2015. gada 22. oktobrī ir stājies spēkā Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.*ter* panta formulējuma grozījums:

“Ikvienam, kurš iemaksai par nākamo taksācijas periodu noteiktajā termiņā nesamaksā pievienotās vērtības nodokli, kas jāmaksā uz gada deklarācijas pamata, par summu, kura pārsniedz EUR 250 000 attiecībā uz katru taksācijas periodu, tiek piespriesta brīvības atņemšana uz laiku no sešiem mēnešiem līdz diviem gadiem.”

14. Saskaņā ar 2003. gada 30. septembra Dekrētlikuma Nr. 269 par administratīvo sodu nodokļu jomā piemērošanu tikai juridiskajām personām<sup>8</sup> 7. pantu:

“1. Administratīvie sodi saistībā ar sabiedrības vai vienības, kam ir juridiskās personas statuss, īpašajiem pienākumiem nodokļu jomā ir piemērojami tikai šim juridiskajām personām.

2. [Šī panta] 1. punkta normas ir piemērojamas vēl neapstrīdētiem pārkāpumiem vai pārkāpumiem, par kuru sodīšanu netika lemts šī dekrēta spēkā stāšanās dienā.

Šajā pantā paredzētajos gadījumos piemēro 1997. gada 18. decembra Leģislatīvā dekrēta Nr. 472 tiesību normas ar nosacījumu, ka tās ir saderīgas.”

## II – Valsts tiesvedības un prejudiciālie jautājumi

15. Tiesai ir jāatbild uz diviem līdzīgiem lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu, kurus ir iesniegusi *Tribunale di Santa Maria Capua Vetere* (Santas Marijas Kapujas Veteres tiesa, Itālija).

16. Lietas C-217/15 pamatā ir kriminālprocess, kas tika uzsākts pret *Massimo Orsi* kā *Servizi Ambiente e Commercio s.r.l.* likumisko pārstāvi saistībā ar PVN par 2011. taksācijas gadu EUR 1 014 288,00 apmērā nesamaksāšanu noteiktajā termiņā.

17. Kriminālprocess tika uzsākts, *Agenzia dell'Entrate* (Ieņēmumu dienests, Itālija) vēršoties *Procura della Repubblica* (Itālijas Republikas prokuratūra) un apgalvojot, ka uzņēmums, kura likumiskais pārstāvis bija *M. Orsi*, nebija samaksājis PVN, kas bija Leģislatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.*ter* pantā, lasot to kopā ar 10.*bis* pantu, minētais noziedzīgais nodarījums. Šajā kriminālprocesā *M. Orsi* pārsūdzēja nolēmumu, ar kuru tika noteikts viņa īpašuma pagaidu arests.

18. Pirms kriminālprocesa uzsākšanas pārkāpumu nodokļu jomā izmeklēja Itālijas Nodokļu administrācija, kas *M. Orsi* ne tikai lika samaksāt parādu, bet arī uzlika naudas sodu 30 % apmērā no maksājamās summas. Pabeidzot procedūru, abas puses panāca vienošanos, saskaņā ar kuru Ieņēmumu dienests atteicās no noteiktā soda un piekrita tam, ka *M. Orsi* samaksā tikai PVN maksājumus, ar ko procedūra tika galīgi pabeigta, un tas netika apstrīdēts.

8 — *Decreto-legge del 30 settembre 2003, n.º 269* (2003. gada 2. oktobra *GIURI*, Nr. 229 – Parastais pielikums Nr. 157).

19. Šādos apstākļos *Tribunale di Santa Maria Capua Vetere* (Santas Marijas Kapujas Veteres tiesa) nolēma uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai saskaņā ar [ECPAK 7. protokola] 4. pantu un [Hartas] 50. pantu Savienības tiesībām atbilst noteikums, kas ir paredzēts Legīslatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.ter pantā, ciktāl tajā ir ļauts noteikt tāda subjekta kriminālatbildību, kuram par to pašu nodarījumu (PVN nesamaksāšana) valsts finanšu administrācija jau ir piemērojusi galīgu administratīvu sodu 30 % apmērā no nesamaksātā nodokļa?”

20. Lietas C-350/15 pamatā ir ļoti līdzīgi fakti. *Luciano Baldetti* kā sabiedrības *Evoluzione Maglia s.r.l.* likumiskais pārstāvis bija deklarējis, ka par 2010. un 2011. taksācijas gadu viņam bija jāsamaksā valstij PVN EUR 1 071 836 apmērā, ko viņš nesamaksāja noteiktajā termiņā. Ieņēmumu dienests attiecībā uz viņu kā minētā uzņēmuma pārstāvi uzsāka pārbaudes procedūru, kurā tā lika samaksāt nodokļa parādu un uzlika attiecīgus naudas sodus. Kad pārbaude tika pabeigta, Ieņēmumu dienests ar nodokļa maksātāju noslēdza vienošanos par to, ka viņam būs jāsamaksā nodokļa parāds un 50 % no uzliktajiem naudas sodiem, atsakoties no atlikušajiem 50 %, ar ko procedūra tika galīgi pabeigta, kas arī netika apstrīdēts.

21. Itālijas Nodokļu administrācija tomēr vērsās prokuratūrā par to, ka *L. Baldetti* kā uzņēmuma likumiskais pārstāvis nebija samaksājis PVN, – tā uzskatīja, ka šī rīcība ir Legīslatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.ter pantā paredzētais noziedzīgais nodarījums. Šajā kriminālprocesā *L. Baldetti* pārsūdzēja nolēmumu, ar kuru tika noteikts viņa īpašuma pagaidu arests.

22. Šādos apstākļos *Tribunale di Santa Maria Capua Vetere* (Santas Marijas Kapujas Veteres tiesa) nolēma uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu, kas ir identisks jautājumam, kurš uzdots lietā C-217/15:

“Vai saskaņā ar [ECPAK 7. protokola] 4. pantu un [Hartas] 50. pantu Savienības tiesībām atbilst noteikums, kas ir paredzēts Legīslatīvā dekrēta Nr. 74/2000 10.ter pantā, ciktāl tajā ir ļauts noteikt tāda subjekta kriminālatbildību, kuram par to pašu nodarījumu (PVN nesamaksāšana) valsts finanšu administrācija jau ir piemērojusi galīgu administratīvu sodu 30 % apmērā no nesamaksātā nodokļa?”

23. Ņemot vērā šo divu lietu līdzību, Tiesa apvienoja šīs lietas ar lietu C-524/15, *Menci*, kura tāpat attiecās uz Itālijā īstenoto divkāršo nodokļa uzrēķina un kriminālsodu piemērošanu PVN nesamaksāšanas gadījumā. Rakstveida posma noslēgumā šajās trijās tiesvedībās 2016. gada 8. septembrī tika noturēta kopēja tiesas sēde, kurā nepiedalījās nedz *M. Orsi*, nedz *L. Baldetti*, un tajā savus apsvērumus pauda tikai *L. Menci* advokāts, Itālijas valdība un Eiropas Komisija.

24. Lai arī kopīgo ģenerāladvokāta secinājumu nolasīšana šīm trijām lietām, kuras līdz šim brīdim bija apvienotas, bija paredzēta 2016. gada 17. novembrī, ņemot vērā ECT sprieduma lietā *A un B* pret Norvēģiju<sup>9</sup> pasludināšanu, minēto secinājumu nolasīšana tika atlikta. Šī paša iemesla dēļ Tiesas ceturtās palātas priekšsēdētājs 2016. gada 30. novembrī nolēma nodalīt *Menci* lietu no *Orsi* un *Baldetti* lietām, pamatojoties uz Tiesas Reglamenta 54. panta 2. un 3. punktu, lasot tos apvienojumā ar 11. panta 4. punktu.

### III – Prejudiciālo jautājumu analīze

25. Abos lūgumos sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesai būtībā tiek jautāts, vai tādi valsts tiesību akti kā Itālijas tiesību akti, kuros ir atļauts kumulatīvi piemērot nodokļa uzrēķinu un kriminālsodus, lai sodītu par vienām un tām pašām darbībām, kas ir PVN nesamaksāšana, ir saderīgi ar Hartas 50. pantu, aplūkojot to kopsakarā ar 7. protokola 4. pantu.

9 — ECT, 2016. gada 15. novembra spriedums, *A un B* pret Norvēģiju, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011.

26. Savienības tiesībās princips *ne bis in idem* ir piemērots dažādi<sup>10</sup>, un Tiesa tā izmantošanu vēl nav padarījusi vienveidīgu, neraugoties uz dažu ģenerālvokātu aicinājumiem šajā ziņā<sup>11</sup>.

27. Tiesas judikatūra par *ne bis in idem* principa piemērošanu saistībā ar nodokļa uzrēķina un kriminālsoda kumulatīvu piemērošanu kā valsts atbildi uz nodokļu (konkrēti PVN) nemaksāšanu tika izstrādāta spriedumā *Åkerberg Fransson*.

28. Spriedumā *Åkerberg Fransson*<sup>12</sup> Tiesa, atzinusi savu kompetenci atbildēt uz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu<sup>13</sup>, apgalvoja, ka *ne bis in idem* “principam nav pretrunā tas, ka dalībvalsts par tiem pašiem faktiem saistībā ar deklarēšanas pienākumu PVN jomā neizpildi secīgi paredz nodokļa uzrēķinu un kriminālsodu, ciktāl pirmais sods nav krimināltiesiska rakstura, kas ir jāpārbauda valsts tiesai”<sup>14</sup>. Dalībvalstu brīvība izvēlēties, kādus sodus piemērot, ir pamatota ar nepieciešamību garantēt pilnīgu ieņēmumu no PVN gūšanu un šādi aizsargāt Savienības finanšu intereses<sup>15</sup>.

29. Taču Tiesa noteica ierobežojumus nodokļa uzrēķina un kriminālsodu kumulatīvai piemērošanai: “Tad, ja nodokļa uzrēķinam ir krimināltiesisks raksturs Hartas 50. panta izpratnē un tas ir kļuvīgs, tad šī tiesību norma nepieļauj to, ka kriminālvajāšana par tiem pašiem faktiem tiek veikta pret vienu un to pašu personu.” Tāpēc nodokļa uzrēķinu un kriminālsodus var piemērot vienlaicīgi, bet nedrīkst uzlikt sodu, kas ir nosaukts kā administratīvs sods, bet kas faktiski ir represīvs, kopā ar citu kriminālsodu<sup>16</sup>.

30. Savukārt, lai noteiktu, kad nodokļa uzrēķinam ir krimināltiesisks raksturs, Tiesa, kā jau esmu norādījis, ir izmantojusi “*Engel* kritērijus”, kurus tā agrāk bija pārņēmusi spriedumā *Bonda*<sup>17</sup>. Būtībā administratīvo tiesību sodu ar represīvu raksturu gadījumā ECT kopš tās sprieduma *Engel* u.c. pret Nīderlandi<sup>18</sup> pasludināšanas ir izstrādājusi īpašus un autonomus kritērijus, lai skaidrotu ECPAK 6. pantā paredzēto jēdzienu “apsūdzība krimināllietā”, ka arī ECPAK 7. pantā paredzēto jēdzienu “sods”. Konkrēti, tā ir izmantojusi minētos kritērijus, lai interpretētu 7. protokola 4. pantu, proti, tie ir<sup>19</sup> pārkāpuma kvalifikācija valsts tiesībās; pārkāpuma būtība, pārkāpuma izdarītājam piemērotā soda intensitāte vai smagums.

10 — Es atsaucos uz Van Bockel, B., “The ne bis in idem principle in EU Law”, Kluwer, 2010. Skat. arī Oliver, P., Bombois, T., “Ne bis in idem en droit européen: un principe à plusieurs variantes”, *Journal de droit européen*, 2012, 266. – 272. lpp., un Tomkin, J., “Article 50, Right not to be tried or punished twice in criminal proceedings for the same criminal offence”, no: Peers, S., Hervey, T., Kenner, J., un Ward, A., *The EU Charter of Fundamental Rights: a commentary*, Oksforda: Hart Publishing, 2014, 1373. – 1412. lpp.

11 — Skat. arī ģenerālvokātes J. Kokotes [J. Kokott] secinājumus, kas sniegti 2011. gada 15. decembrī lietā *Bonda* (C-489/10, EU:C:2011:845), 33. punkts un tajā minētie apsvērumi.

12 — Tajā apspriestais jautājums bija gandrīz identisks šajā lietā aplūkotojam: *Åkerberg Fransson* bija uzlikts administratīvs sods par PVN nemaksāšanu lielā apmērā un pēc šīs procedūras pabeigšanas pret viņu par šiem pašiem faktiem tika uzsākts kriminālprocess.

13 — Tiesa atzina savu kompetenci, jo bija piemērojams Direktīvas 2006/112/EK 2. pants, 250. panta 1. punkts un 273. pants un LESD 325. pants, un tātad runa bija par Savienības tiesību īstenošanu Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē. Tāpēc šaubas par to, ka šajās lietās ir piemērojama Harta, nerodas. Turpretī Itālijā veiktie nodokļa uzrēķinam un uzliktajiem kriminālsodiem par ienākuma nodokļa nemaksāšanu nav piemērojamas Savienības tiesības Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē, tāpēc šī iemesla dēļ Tiesa 2015. gada 15. aprīļa rīkojumā *Burzio* (C-497/14, EU:C:2015:251) atzina, ka tai acīmredzami nebija kompetences, lai atbildētu uz prejudiciālo jautājumu.

14 — Spriedums, *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2010:105, 37. punkts.

15 — Turpat, 34. punkts.

16 — Padomes Regulas (EK, Euratom) Nr. 2988/95 par Eiropas Kopienu finanšu interešu aizsardzību (OV 1995, L 312, 1. lpp.) 6. pantā ir iekļautas tiesību normas, kuru mērķis ir nodrošināt *ne bis in idem* ievērošanu un kurām ir vēlme novērst Savienības administratīvo sodu un dalībvalstu kriminālsodu kumulatīvu piemērošanu.

17 — Spriedums, 2012. gada 5. jūnijs, *Bonda* (C-489/10, EU:C:2012:319), 37. punkts, kurš attiecās uz kriminālprocesu Polijā un Eiropas Savienības administratīvajiem sodiem, kas tika piemēroti lauksaimniecības atbalsta saņēmējiem. Skat. arī spriedumu *Åkerberg Fransson*, 35. punkts.

18 — ECT, 1976. gada 8. jūnija spriedums, CE:ECHR:1976:1123JUD00510071, 82. punkts.

19 — ECT, 2015. gada 10. februāra spriedums, *Kiiveri* pret Somiju (CE:ECHR:2015:0210JUD005375312), 30. punkts un tajā minētā judikatūra.

31. Tiesa savā spriedumā *Åkerberg Fransson* pati nav piemērojusi “*Engel* kritērijus” tādiem valsts tiesību aktiem kā Zviedrijas tiesību akti, bet šī uzdevuma veikšanu tā uzticēja iesniedzējtiesai, ar *caveat*, saskaņā ar kuru tā tikai varēja secināt, ka nodokļa uzrēķina un kriminālsodu kumulatīva piemērošana bija pretrunā Hartas 50. pantam, ja pārējie sodi bija efektīvi, samērīgi un atturoši<sup>20</sup>.

32. Pamatojoties uz šo pieņēmumu, ir jāizanalizē, vai pamatlietās ir izpildīti trīs nosacījumi, kas ir nepieciešami *ne bis in idem* principa piemērošanai un kas ir a) sodītās personas identiskums; b) divkāršu sodu uzlikšanas procedūru esamība un c) vērtēto faktu identiskums.

33. Saistībā ar sodītās personas identiskumu nav tikuši pieņemti konkrēti Tiesas nolēmumi un ECT judikatūra ir neliela, jo tas ir vismazāk problemātiskais *ne bis in idem* principa elements. Atsevišķos spriedumos ECT un Tiesa faktiski ir ietvērusi ar sodītās personas identiskumu saistīto elementu vērtēto faktu identiskumā (*idem*)<sup>21</sup>.

34. ECT savā spriedumā *Pirttimäki* pret Somiju<sup>22</sup> izvērtēja lietu, kurā Somijas nodokļu administrācija noteica nodokļa uzrēķinu vairākām saskaņā ar Apvienotās Karalistes tiesībām dibinātajām sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, bet tās kontrolēja *Pirttimäki* un citi Somijas pilsoņi; vēlāk pret *Pirttimäki* un citiem tika uzsākti kriminālprocesi par krāpšanu nodokļu jomā, jo viņi nebija deklarējuši no šīm sabiedrībām saņemtās dividendes. ECT uzskatīja, ka 7. protokola 4. pantā paredzētais princips *ne bis in idem* nebija piemērojams, jo administratīvajā procedūrā nodokļa uzrēķins tika noteikts uzņēmumiem, savukārt kriminālprocess bija vērstas pret fiziskām personām (*Pirttimäki* un citiem), kas bija no juridiskās personas atšķirīgas personas, lai arī tās bija piedalījušās nolīgumu pieņemšanā<sup>23</sup>.

35. Es uzskatu, ka šī pieeja ir arī visatbilstošākā Hartas 50. panta interpretācijai.

36. Saskaņā ar iesniedzējtiesas lēmumos ietvertu informāciju šajās lietās nodokļa uzrēķins tika noteikts divām juridiskām personām, kam ir sabiedrības forma (*Servizi Ambiente e Commercio s.r.l.* pirmajā minētajā lietā un *Evoluzione Maglia s.r.l.* – otrajā minētajā lietā), savukārt kriminālprocess tika uzsākts pret attiecīgajiem to likumiskajiem pārstāvjiem. Esmu vienisprātis ar Itālijas valdību, ka šis apstāklis neļauj runāt par divkāršu soda uzlikšanu (vai divkāršu procedūru) vienai un tai pašai personai, jo sabiedrībai ar ierobežotu atbildību noteikto nodokļu uzrēķinu nevar pielīdzināt kriminālprocesa uzsākšanai pret tās likumisko pārstāvi, lai arī abos gadījumos runa ir par vienu un to pašu PVN nesamaksāšanu.

37. Norādišu, ka abās šajās lietās nosacījuma par apsūdzēto un sodīto personu identiskumu neizpilde administratīvajā procedūrā un kriminālprocesā neļauj piemērot Hartas 50. pantā garantētās tiesības. Šī nosacījuma neizpildes dēļ Tiesai nav jālemj par pārējo *ne bis in idem* principa piemērošanai nepieciešamo elementu iespējamo izpildi.

38. Tāpēc uz lūgumos sniegt prejudiciālu nolēmumu lietās C-217/15 un C-350/15 uzdotajiem jautājumiem ierosinu atbildēt, ka ar Hartas 50. pantu aizsargātās tiesības nav piemērojamas tad, ja runa ir par vienu un to pašu PVN nesamaksāšanu, bet nodokļu uzrēķins tika noteikts komercsabiedrībai un kriminālprocess tika uzsākts pret tās likumisko pārstāvi.

20 — Spriedums, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105), 36. punkts. Pēc šī sprieduma pasludināšanas Zviedrijas Augstākā tiesa grozīja savu judikatūru un secīgās 2013. gada jūnija un jūlija tiesvedībās atzina, ka ar Zviedrijas tiesību aktiem, kuros par PVN nemaksāšanu bija atļauta nodokļa uzrēķina un kriminālsodu kumulatīva piemērošana, bija pārkāpts *ne bis in idem* princips.

21 — Tā, piemēram, ECT savā 2009. gada 10. februāra spriedumā *Zolotukhin* pret Krieviju (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903), 84. punkts, apraksta faktu identiskumu kā “konkrētu apstākļu kopumu, kas attiecas uz vienu un to pašu pārkāpēju un ir cieši savstarpēji saistīti kā laika, tā arī vietas ziņā” (mans izcēlums).

22 — ECT, 2014. gada 20. maija spriedums, *Pirttimäki* pret Somiju (CE:ECHR:2014:0520JUD00352321), 5. un 52. punkts.

23 — Skat. arī 2003. gada 2. oktobra nolēmumu lietā *Isaksen* pret Norvēģiju (CE:ECHR:2003:1002DEC001359602) un 1999. gada 14. septembra nolēmumu lietā *Ponsetti* un *Chesnel* pret Franciju (CE:ECHR:1999:0914DEC003685597).

#### **IV – Secinājumi**

39. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es iesaku Tiesai uz uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 50. pants nav piemērojams, ja procedūru un administratīvo sodu un kriminālsodu divkāršas piemērošanas vieniem un tiem pašiem faktiem gadījumā nodokļa uzrēķins tiek noteikts tādai juridiskai personai kā komercsabiedrība un kriminālprocess ir vērsts pret fizisku personu, lai arī šī persona ir minētās komercsabiedrības likumiskais pārstāvis.