



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2013. gada 26. februārī *

Eiropas Savienības Pamattiesību harta — Piemērošanas joma — 51. pants — Savienības tiesību īstenošana — Rīcības, kas apdraud vienu no Savienības pašas resursiem, novēršana — 50. pants — Ne bis in idem princips — Valsts sistēma, ar ko paredz divus nošķirtus procesus, administratīvo un kriminālo, lai sodītu vienu un to pašu prettiesisku darbību — Saderība

Lietā C-617/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Haparanda tingsrätt* (Zviedrija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 23. decembrī un kas Tiesā registrēts 2010. gada 27. decembrī, tiesvedībā

Åklagaren

pret

Hans Åkerberg Fransson .

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], priekšsēdētāja vietnieks K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], palātu priekšsēdētāji A. Ticano [*A. Tizzano*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*], Dž. Arestis [*G. Arestis*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], K. Toadere [*C. Toader*], Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*] un M. Safjans [*M. Safjan*] (referents),

ģenerālvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 24. janvāra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *H. Åkerberg Fransson* vārdā – *J. Sterner*, advokat, un *U. Bernitz*, professor,
- Zviedrijas valdības vārdā – *A. Falk* un *S. Johannesson*, pārstāves,
- Čehijas Republikas valdības vārdā – *M. Smolek* un *J. Vlácil*, pārstāvji,
- Dānijas valdības vārdā – *C. Vang*, pārstāvis,
- Vācijas valdības vārdā – *T. Henze*, pārstāvis,

* Tiesvedības valoda – zviedru.

- Īrijas vārdā – *D. O'Hagan*, pārstāvis, kam palīdz *M. McDowell, SC*,
- Grieķijas valdības vārdā – *K. Paraskevopoulou* un *Z. Chatzipavlou*, pārstāves,
- Francijas valdības vārdā – *N. Rouam*, pārstāve,
- Nīderlandes valdības vārdā – *C. Wissels* un *J. Langer*, pārstāvji,
- Austrijas valdības vārdā – *C. Pesendorfer*, pārstāve,
- Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *J. Enegren*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2012. gada 12. jūnija tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt *ne bis in idem* principu Savienības tiesībās.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Åklagaren* (prokuratūra) un *H. Åkerberg Fransson* par prokuratūras veikto kriminālvajāšanu saistībā ar krāpšanu nodokļu jomā lielos apmēros.

Atbilstošās tiesību normas

Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencija

- 3 Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijai pievienotā 7. protokola, kas ir parakstīts Strasbūrā 1984. gada 22. novembrī (turpmāk tekstā – “ECPAK 7. protokols”), 4. pantā ar virsrakstu “Tiesības netikt divreiz tiesātam vai sodītam” ir noteikts šādi:
 - “1. Nevienu nedrīkst no jauna tiesāt vai sodīt kriminālprocesā tās pašas valsts jurisdikcijā par noziegumu, par kuru viņš jau ir ticis galīgi attaisnots vai notiesāts saskaņā ar šīs valsts likumu un soda izciešanas noteikumiem.
 2. Iepriekšējā apakšpunkta nosacījumi neietekmē atkārtotu lietas ierosināšanu saskaņā ar attiecīgās valsts likumu un soda izciešanas noteikumiem, ja ir pierādījumi par jauniem vai no jauna atklātiem apstākļiem, vai ja iepriekšējā procesā ir pieļautas būtiskas kļūdas, kas varēja ietekmēt lietas iznākumu.
 3. Nevar būt atkāpes no šī panta saskaņā ar [Romā 1950. gada 4. novembrī parakstītās Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk tekstā – “ECPAK”)] 15. pantu.”

Savienības tiesības

Eiropas Savienības Pamattiesību harta

- 4 Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 50. pantā ar virsrakstu “Tiesības netikt divreiz tiesātam vai sodītam krimināllietā par to pašu noziedzīgo nodarījumu” ir noteikts šādi:

“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.”

- 5 Hartas 51. pantā tās piemērošanas joma ir izteikta šādā redakcijā:

“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.”

Sestā direktīva 77/388/EEK

- 6 Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, 22. pantā ir noteikts:

“[..]

4.

- a) Katrs nodokļa maksātājs iesniedz nodokļu deklarāciju noteiktā laikā, kurš jānosaka katrai dalībvalstij. [..]

[..]

8. [..] dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi uzliktu un iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu.

[..]”

Zviedrijas tiesības

- 7 Likuma 1971:69 par nodokļu likumu pārkāpumiem (*Skattebrottslagen* (1971:69), turpmāk tekstā – “*Skattebrottslagen*”) 2. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“Personu, kas ar nodomu iestādēm sniedz nepatiesu informāciju, izņemot mutvārdos sniegtu informāciju, vai neiesniedz iestādēm deklarācijas, paziņojumus par ienākumiem vai citu pieprasītu informāciju un tādējādi izraisa risku, ka nodoklis komūnai netiek samaksāts vai šai personai vai trešajai personai prettiesiski tiks piešķirts nodokļa kredīts vai atmaksāts nodoklis, soda ar brīvības atņemšanu uz laiku līdz diviem gadiem par pārkāpumiem nodokļu jomā.”

8 Saskaņā ar *Skattebrottslagen* 4. pantu:

“Ja pārkāpums 2. panta izpratnē ir uzskatāms par smagu, sods par smagiem nodokļu likumu pārkāpumiem ir no sešiem mēnešiem līdz sešiem gadiem.

Nosakot, vai pārkāpums ir smags, īpaša nozīme ir tam, vai tas attiecas uz ļoti lielām summām, vai pārkāpuma izdarītājs izmantojis viltotus dokumentus vai maldinošus grāmatvedības dokumentus un vai rīcība ir daļa no noziedzīga nodarījuma, kas tika izdarīts sistemātiski vai plašā apmērā vai citādā veidā bija īpaši bīstams.”

9 Likuma 1990:324 par aplikšanu ar nodokļiem (*Taxeringslagen*, (1990:324), turpmāk tekstā – “*Taxeringslagen*”) 5. nodaļas 1. pantā ir paredzēts:

“Ja procedūras laikā nodokļa maksātājs ir sniedzis nepatiesu informāciju, izņemot mutvārdos sniegtu informāciju, tad nodokļa apmēra noteikšanai piemēro nodokļa uzrēķinu. Tas pats attiecas uz gadījumiem, kad nodokļa maksātājs ir sniedzis šādu informāciju tiesvedībā un šī informācija ir noraidīta pēc pārbaudišanas pēc būtības.

Informācija tiek uzskatīta par nepatiesu, ja ir acīmredzams, ka šī informācija, ko sniedzis nodokļa maksātājs, ir nepatiesa, vai ja nodokļa maksātājs nav sniedzis obligāto nepieciešamo informāciju nodokļa aprēķināšanas mērķiem, ko viņam bija jāsniedz. Informācija nav nepatiesa, ja tā, ņemot vērā citas sniegtās ziņas, ir pietiekama, lai pieņemtu pareizu lēmumu. Informāciju tāpat nevar uzskatīt par nepatiesu, ja tā ir tik acīmredzami kļūdaina, ka tā acīmredzami nevar būt par pamatu lēmumam.”

10 *Taxeringslagen* 5. nodaļas 4. pantā ir noteikts:

“Ja tikusi sniegta nepatiesa informācija, nodokļa uzrēķins tiek noteikts 40 % apmērā no nodokļa, kas minēts 1. nodaļas 1. panta pirmās daļas 1)–5) punktā, un, ja būtu pieņemta nepatiesā informācija, netiktu iekasēts no nodokļa maksātāja vai tā laulātā. Attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli nodokļa uzrēķins tiek noteikts 20 % apmērā no nodokļa, ko nodokļa maksātājam būtu bijis jāsamaksā.

Nodokļa uzrēķins tiek aprēķināts 10 % apmērā vai attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli – 5 % apmērā gadījumos, kad nepatiesā informācija tikusi labota vai to būtu bijis iespējams izlabot, izmantojot apstiprinošus dokumentus, kas parasti ir pieejami *Skatteverket* [nodokļu pārvaldei] un kas bija pieejami *Skatteverket* pirms attiecīgā fiskālā gada novembra mēneša beigām.”

11 Saskaņā ar *Taxeringslagen* 5. nodaļas 14. pantu:

“Nodokļa maksātājs pilnībā vai daļēji tiek atbrīvots no nodokļa uzrēķina, ja kļūda vai nesniegtā informācija bija atvainojama, vai šķiet nesaprātīgi no tā iekasēt uzrēķinu pilnā apmērā. Ja pieņem lēmumu par daļēju atbrīvojumu no uzrēķina, tas tiek samazināts uz pusi vai ceturto daļu.

[..]

Novērtējot, vai būtu citādi nepamatoti iekasēt uzrēķinu pilnā apmērā, īpaša uzmanība pievēršama šādiem apstākļiem:

[..]

3) kļūdas vai nesniegtās informācijas sekas ir arī tādas, ka nodokļa maksātājs ir atzīts par atbildīgu pārkāpumā saskaņā ar *Skattebrottslagen* vai tam ir piemērota mantas konfiskācija, kas ir iegūta, izdarot kriminālpārkāpumu, Kriminālkodeksa [(*Brottsbalken*)] 36. nodaļas 1.b panta izpratnē.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 12 *H. Åkerberg Fransson* 2009. gada 9. jūnijā tika izdota pavēste ierasties uz tiesas sēdi *Haparanda tingsrätt* (Haparandas rajona tiesa) tostarp par apsūdzību par krāpšanu nodokļu jomā lielos apmēros. Viņš tika apsūdzēts par to, ka 2004. un 2005. fiskālā gada nodokļu deklarācijās viņš ir sniedzis nepatiesu informāciju, kas valsts kasei ir radījis zaudējumus no ieņēmumiem, kuri ir saistīti ar ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) iekasēšanu SEK 319 143 apmērā par 2004. fiskālo gadu, no tām SEK 60 000 par PVN, un SEK 307 633 apmērā par 2005. fiskālo gadu, no tām SEK 87 550 arī par PVN. *H. Åkerberg Fransson* turklāt tika izvirzītas apsūdzības par darba devēja sociālo iemaksu nedeklarēšanu laikposmā no 2004. gada oktobra līdz 2005. gada oktobrim, kas sociālā nodrošinājuma iestādēm radīja zaudējumus no nodokļu ieņēmumiem attiecīgi par SEK 35 690 un SEK 35 862. Saskaņā ar apsūdzības rakstu pārkāpumus bija jā kvalificē par smagiem noziegumiem, pirmkārt, lielo attiecīgo summu dēļ un, otrkārt, tādēļ, ka pārkāpumi tika izdarīti saistībā ar sistemātiskām kriminālām darbībām lielos apmēros.
- 13 Ar 2007. gada 24. maija lēmumu *Skatteverket* uzlika *H. Åkerberg Fransson* nodokļa uzrēķinu par 2004. fiskālo gadu SEK 35 542 apmērā par ienākumiem no viņa saimnieciskās darbības, SEK 4872 par PVN un SEK 7138 par darba devēja sociālajām iemaksām. Šī iestāde ar šo pašu lēmumu turklāt uzlika nodokļa uzrēķinu par 2005. fiskālo gadu SEK 54 240 apmērā par ienākumiem no viņa saimnieciskās darbības, SEK 3255 par PVN un SEK 7172 par darba devēja sociālajām iemaksām. Šiem uzrēķiniem tika pieskaitīti kavējumu procenti. Par iepriekš minētajiem uzrēķiniem netika iesniegtas pārsūdzības administratīvajā tiesā, un termiņš, lai iesniegtu šādu pārsūdzību attiecībā uz 2004. fiskālo gadu, beidzās 2010. gada 31. decembrī un attiecībā uz 2005. fiskālo gadu – 2011. gada 31. decembrī. Lēmums, ar kuru tika uzlikti nodokļa uzrēķini, ir pamatots ar tiem pašiem faktiem par nepatiesām nodokļu deklarācijām, uz kuriem balstījās prokuratūra pamatlietas kriminālprocesā.
- 14 Iesniedzējtiesai jautājums ir par to, vai apsūdzība pret *H. Åkerberg Fransson* būtu jānoraida tādēļ, ka viņš par šiem pašiem faktiem ir ticis sodīts citā procesā, kas būtu pretrunā aizliegumam par dubulto sodāmību, kurš minēts ECPAK 7. protokola 4. pantā un Hartas 50. pantā.
- 15 Šādos apstākļos *Haparanda tingsrätt* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Saskaņā ar Zviedrijas tiesībām, lai valsts tiesa varētu nepiemērot valsts tiesību normas, par kurām var būt aizdomas, ka tās pārkāpj *ne bis in idem* principu atbilstoši [ECPAK] 7. protokola 4. pantam, un tāpēc par tām var arī būt aizdomas, ka tās pārkāpj [Hartas] 50. pantu, jāpastāv skaidram pamatam ECPAK vai Eiropas Cilvēktiesību tiesas judikatūrā. Vai šāds valsts tiesības ietverts nosacījums, lai nebūtu piemērojama valsts tiesību norma, atbilst Savienības tiesībām un, konkrētāk, to vispārējiem principiem, ietverot Savienības tiesību pārkāpuma un tiešās iedarbības principus?
 - 2) Vai apsūdzības par nodokļu likumu pārkāpumiem pieņemamība ietilpst *ne bis in idem* principa saskaņā ar ECPAK 7. papildu protokola 4. panta un Hartas 50. panta piemērošanas jomā tajos gadījumos, kad apsūdzētajam iepriekš administratīvā tiesvedībā noteikts zināms finansiāls sods (nodokļa uzrēķins) par tām pašām darbībām, kas izpaužas kā nepatiesas informācijas sniegšana?
 - 3) Vai atbildi uz otro jautājumu iespaido apstāklis, ka šīm sankcijām ir jābūt saskaņotām tādā veidā, lai parastās tiesas varētu samazināt sodu kriminālajā tiesvedībā, jo nodokļa uzrēķins arī ir ticis uzlikts apsūdzētajam par tām pašām darbībām, kas izpaužas kā nepatiesas informācijas sniegšana?

- 4) Noteiktos apstākļos [...] *ne bis in idem* principa piemērošanai var būt pieļaujams noteikt tālākas sankcijas jaunā tiesvedībā attiecībā uz tām pašām darbībām, kuras tikušas izvērtētas un kuru rezultātā pieņemts lēmums sodīt personu. Ja atbilde uz otro jautājumu ir apstiprinoša, vai *ne bis in idem* principa nosacījumi, lai noteiktu vairākas sankcijas nošķirtās tiesvedībās, ir izpildīti, ja vēlākajā tiesvedībā lietas apstākļi tiek izvērtēti no jauna un nesaistīti ar agrākajām tiesvedībām?
- 5) Zviedrijas sistēmu, kas paredz, ka nodokļa uzrēķini tiek noteikti un atbildība par nodokļu likumu pārkāpumiem tiek izvērtēta nošķirtās tiesvedībās, pamato virkne vispārējo interešu iemeslu [...]. Gadījumā, ja atbilde uz otro jautājumu būtu apstiprinoša, vai tāda sistēma kā Zviedrijas sistēma būtu saderīga ar dubultās sodīšanas aizliegumu [*ne bis in idem*], ja izrādītos iespējams ieviest tādu sistēmu, kas nebūtu pretrunā ar šo aizliegumu un vienlaikus neesot vajadzībai atteikties ne no nodokļu uzrēķina, ne arī kriminālsoda uzlikšanas par krāpšanu nodokļu jomā, nododot parastajai tiesai kompetenci, kuru lietās par krāpšanu nodokļu jomā īsteno *Skatteverket* un attiecīgā gadījumā administratīvā tiesa?”

Par Tiesas kompetenci

- 16 Zviedrijas, Čehijas Republikas, Dānijas valdības, Īrija un Nīderlandes valdība, kā arī Eiropas Komisija apstrīd prejudiciālo jautājumu pieņemamību. Tiesas kompetencē esot uz tiem atbildēt tikai tad, ja *H. Åkerberg Fransson* uzliktie nodokļa uzrēķini, kā arī pret viņu uzsāktā kriminālizmeklēšana, uz ko attiecas tiesvedība pamatlietā, izrietētu no Savienības tiesību īstenošanas. Tomēr tas tā neesot ne valsts tiesību normu, uz kurām pamatojoties tika piemērots nodokļa uzrēķins, ne to valsts tiesību normu, kas ir kriminālvajāšanas pamatā, gadījumā. Saskaņā ar Hartas 51. panta 1. punktu iepriekš minētie sodi un kriminālvajāšana tātad neietilpstot ar Hartas 50. pantu garantētā *ne bis in idem* principa piemērošanas jomā.
- 17 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Hartas piemērošanas joma attiecībā uz dalībvalstu rīcību ir definēta tās 51. panta 1. punktā, saskaņā ar kuru Hartas noteikumi attiecas uz dalībvalstīm tikai tad, ja tās īsteno Savienības tiesību aktus.
- 18 Šis pants tātad apstiprina attiecīgo Tiesas judikatūru, ciktāl dalībvalstu rīcībai ir jāatbilst prasībām, kas izriet no Savienības tiesību sistēmā garantētajām pamattiesībām.
- 19 Būtībā no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka Savienības tiesību sistēmā garantētās pamattiesības ir jāpiemēro visās situācijās, kuras regulē ar Savienības tiesībām, taču ne ārpus šādām situācijām. Šajā ziņā Tiesa jau ir atgādinājusi, ka tā attiecībā uz Hartu nevar novērtēt tādu valsts tiesisko regulējumu, kas neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā. Turpretī, ja šāds regulējums ietilpst šo tiesību piemērošanas jomā, Tiesai, lemjot prejudiciālā kārtībā, ir jāsniedz nepieciešamie interpretācijas elementi, lai valsts tiesa varētu izvērtēt šī regulējuma saderību ar pamattiesībām, kuru ievērošanu tā garantē (šajā ziņā skat. it īpaši 1991. gada 18. jūnija spriedumu lietā C-260/89 *ERT, Recueil*, I-2925. lpp., 42. punkts; 1997. gada 29. maija spriedumu lietā C-299/95 *Kremzow, Recueil*, I-2629. lpp., 15. punkts; 1997. gada 18. decembra spriedumu lietā C-309/96 *Annibaldi, Recueil*, I-7493. lpp., 13. punkts; 2002. gada 22. oktobra spriedumu lietā C-94/00 *Roquette Frères, Recueil*, I-9011. lpp., 25. punkts; 2008. gada 18. decembra spriedumu lietā C-349/07 *Sopropé*; Krājums, I-10369, 34. punkts; 2011. gada 15. novembra spriedumu lietā C-256/11 *Dereci u.c.*, Krājums, I-11315. lpp., 72. punkts, kā arī 2012. gada 7. jūnija spriedumu lietā C-27/11 *Vinkov*, 58. punkts).
- 20 Šo Savienības pamattiesību piemērošanas jomas definīciju apstiprina Hartas 51. panta paskaidrojumi, kuri saskaņā ar LES 6. panta 1. punkta trešo daļu un Hartas 52. panta 7. punktu ir jāņem vērā to interpretācijai (šajā ziņā skat. 2010. gada 22. decembra spriedumu lietā C-279/09 *DEB*, Krājums, I-13849. lpp., 32. punkts). Atbilstoši šiem paskaidrojumiem “prasība ievērot Savienības noteiktās pamattiesības ir saistoša dalībvalstīm tikai tad, ja tās darbojas Savienības tiesību aktu jomā”.

- 21 Tā kā Hartā garantētās pamattiesības tādad ir jāievēro, ja valsts tiesiskais regulējums ietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, nevar pastāvēt tādi gadījumi, kas šādā veidā attiecas uz Savienības tiesībām, bez iepriekš minēto pamattiesību piemērošanas. Savienības tiesību piemērojamība nozīmē arī Hartā garantēto pamattiesību piemērošanu.
- 22 Turpretī, ja tiesiskā situācija neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, tad Tiesas kompetencē nav to izskatīt, un attiecīgā gadījumā ar tām Hartas normām, uz kurām ir izdarīta atsauce, atsevišķi nevar pamatot šo kompetenci (šajā ziņā skat. 2012. gada 12. jūlija rīkojumu lietā C-466/11 *Curra* u.c., 26. punkts).
- 23 Šie apsvērumi atbilst tiem, kas ir LES 6. panta 1. punkta pamatā, atbilstoši kuram Hartas noteikumi nekādā ziņā nepaplašina Savienības kompetences, kā tās noteiktas Līgumos. Tāpat saskaņā ar Hartas 51. panta 2. punktu ar to netiek paplašināta Savienības tiesību piemērošanas joma, paplašinot Savienības kompetenci, un Savienībai netiek nedz noteikta kāda jauna kompetence vai uzdevumi, nedz grozīta kompetence un uzdevumi, kā tie noteikti Līgumos (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Dereci* u.c., 71. punkts).
- 24 Šajā lietā iesākumā ir jānorāda, ka *H. Åkerberg Fransson* piemērotie nodokļa uzrēķini un pret viņu iepriekš vai pašlaik vērsta kriminālvajāšana daļēji ir saistīta ar viņa deklarēšanas pienākumu neizpildi PVN jomā.
- 25 PVN jomā, pirmkārt, no Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta, ar kuriem tostarp ir pārņemts Sestās direktīvas 2. pants un tās pašas direktīvas 22. panta 4. un 8. punkts, versijā, kas izriet no tās 28. h panta, un, otrkārt, no LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalībvalstij ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apjomā tās teritorijā un cīnītos pret krāpšanu (skat. 2008. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-132/06 Komisija/Itālija, Krājums, I-5457. lpp., 37. un 46. punkts).
- 26 Turklāt LESD 325. pantā dalībvalstīm ir noteikts pienākums apkarot krāpšanu un citādu nelikumīgu rīcību, kas apdraud Savienības finanšu intereses ar atturošiem un efektīviem pasākumiem, un it īpaši tām ir noteikts pienākums pieņemt tādus pašus pasākumus, lai apkarotu krāpšanu, kas apdraud Savienības finanšu intereses, kādus tās veic, lai novērstu krāpšanu, kas apdraud viņu pašu finanšu intereses (šajā ziņā skat. 2010. gada 28. oktobra spriedumu lietā C-367/09 *SGS Belgium* u.c., Krājums, I-10761. lpp., 40.–42. punkts). Tā kā saskaņā ar Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmuma 2007/436/EK, Euratom par Eiropas Kopienų pašu resursu sistēmu (OV L 163, 17. lpp.) 2. panta 1. punktu Savienības pašas resursos tostarp ietilpst ieņēmumi, ko gūst, piemērojot vienotu likmi PVN bāzei, kas noteikta saskaņā ar Savienības tiesībām, tad pastāv tieša saikne starp ieņēmumiem no PVN atbilstoši piemērojamajām Savienības tiesībām un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savienības budžetam, jo jebkādi trūkumi pirmo minēto iekasēšanā iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis (šajā ziņā skat. 2011. gada 15. novembra spriedumu lietā C-539/09 Komisija/Vācija, Krājums, I-11235. lpp., 72. punkts).
- 27 No tā izriet, ka tāds nodokļa uzrēķins un kriminālvajāšana par krāpšanu nodokļu jomā, kas tika vai tiek veikta pret pamatlietā apsūdzēto PVN jomā nepatiesi sniegtās informācijas dēļ, ir Direktīvas 2006/112 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta (iepriekš Sestās direktīvas 2. un 22. pants) un LESD 325. panta un tādad Savienības tiesību īstenošana Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē.
- 28 Fakts, ka valsts tiesiskie regulējumi, kas ir iepriekš minēto nodokļa uzrēķinu un kriminālvajāšanas pamatā, nav tikuši pieņemti, lai transponētu Direktīvu 2006/112, nav tāds, ar ko var atspēkot šo secinājumu, jo to piemērošana ir vērsta uz to, lai sodītu par minētās direktīvas normu pārkāpumu, un to mērķis tādad ir īstenot līgumā dalībvalstīm noteikto pienākumu efektīvi sodīt par rīcību, kas apdraud Savienības finanšu intereses.

- 29 Tādējādi, ja dalībvalsts tiesa tiek lūgta pārbaudīt tādas valsts tiesību normas vai valsts pasākuma saderību ar pamattiesībām, kas tādā situācijā, kurā dalībvalsts rīcība nav pilnībā noteikta ar Savienības tiesībām, ievieš šīs tiesības Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē, tad valsts iestādes un tiesas var piemērot valsts standartus pamattiesību aizsardzībai, ja vien šī piemērošana neaizskar to aizsardzības līmeni, kāds tiek garantēts ar Hartu, kā to ir interpretējusi Tiesa, kā arī Savienības tiesību pārākumu, vienotību un efektivitāti (saistībā ar šo pēdējo aspektu skat. 2013. gada 26. februāra spriedumu lietā C-399/11 *Melloni*, 60. punkts).
- 30 Šajā ziņā tad, ja valsts tiesām ir jāinterpretē Hartas noteikumi, tām ir iespēja un noteiktos gadījumos pienākums vērsties Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam.
- 31 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka Tiesas kompetencē ir atbildēt uz uzdotajiem jautājumiem un sniegt visus interpretācijas elementus, kas nepieciešami iesniedzējtiesas novērtējumam par valsts tiesiskā regulējuma saderību ar Hartas 50. pantā ietverto *ne bis in idem* principu.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par otro, trešo un ceturto jautājumu

- 32 Ar šiem jautājumiem, uz kuriem ir jāatbild kopā, *Haparanda tingsrätt* būtībā jautā Tiesai, vai Hartas 50. pantā minētais *ne bis in idem* princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tas, ka pret apsūdzēto tiek veikta kriminālvajāšana par krāpšanu nodokļu jomā, ja viņam jau ir piemērots nodokļa uzrēķins par tiem pašiem nepatiesas deklarācijas faktiem.
- 33 Attiecībā uz Hartas 50. pantā minētā *ne bis in idem* principa piemērošanu par tādu krāpšanu nodokļu jomā, uz ko attiecas strīds pamatlietā, šādi piemērošanai ir vajadzīgs, lai pasākumi, kas jau ir noteikti pret apsūdzēto par galīgu kļuvuša sprieduma veidā, būtu ar krimināltiesisku raksturu.
- 34 Šajā ziņā vispirms ir jānorāda, ka Hartas 50. pantam nav pretrunā tas, ka dalībvalsts par tiem pašiem faktiem saistībā ar deklarēšanas pienākumu PVN jomā neizpildi, paredz nodokļa uzrēķinu un kriminālsodu. Lai garantētu pilnīgu ieņēmumu no PVN gūšanu un šādi aizsargātu Savienības finanšu intereses, dalībvalstīm ir izvēles brīvība attiecībā uz to, kādus sodus piemērot (šajā ziņā skat. 1989. gada 21. septembra spriedumu lietā 68/88 Komisija/Grieķija, *Recueil*, 2965. lpp., 24. punkts; 2000. gada 7. decembra spriedumu lietā C-213/99 *de Andrade*, *Recueil*, I-11083. lpp., 19. punkts, un 2003. gada 16. oktobra spriedumu lietā C-91/02 *Hannl-Hofstetter*, *Recueil*, I-12077. lpp., 17. punkts). Tātad tie var būt administratīvi sodi, kriminālsodi vai abu kombinācija. Tikai tad, ja nodokļa uzrēķinam ir krimināltiesisks raksturs Hartas 50. panta izpratnē un tas ir kļuvis galīgs, tad šī tiesību norma nepieļauj to, ka kriminālvajāšana par tiem pašiem faktiem tiek veikta pret vienu un to pašu personu.
- 35 Tālāk ir jāatgādina, ka, lai novērtētu nodokļa uzrēķina krimināltiesisko raksturu, nozīme ir trīs kritērijiem. Pirmais no tiem ir attiecīgā pārkāpuma juridiskā kvalifikācija valsts tiesībās, otrais ir pats pārkāpuma veids un trešais – soda, ko attiecīgā persona varētu saņemt, veids un tā smaguma pakāpe (2012. gada 5. jūnija spriedums lietā C-489/10 *Bonda*, 37. punkts).
- 36 Iesniedzējtiesai atbilstoši šiem kritērijiem ir jānovērtē tas, vai ir jāveic valsts tiesiskajā regulējumā paredzētā nodokļa uzrēķina un kriminālsoda kumulatīva piemērošana atbilstoši valsts standartiem šī sprieduma 29. punkta izpratnē, kas attiecīgajā gadījumā varētu izraisīt to, ka šāda kumulatīva piemērošana ir pretrunā minētajiem standartiem, ar nosacījumu, ka atlikušie sodi, kurus var piemērot, būtu efektīvi, samērīgi un atturoši (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Grieķija, 24. punkts; 1990. gada 10. jūlija spriedumu lietā C-326/88 *Hansen*, *Recueil*, I-2911. lpp., 17. punkts; 2003. gada 30. septembra spriedumu lietā C-167/01 *Inspire Art*, *Recueil*, I-10155. lpp., 62. punkts;

2004. gada 15. janvāra spriedumu lietā C-230/01 *Penycoed, Recueil*, I-937. lpp., 36. punkts, kā arī 2005. gada 3. maija spriedumu apvienotajās lietās C-387/02, C-391/02 un C-403/02 *Berlusconi u.c.*, Krājums, I-3565. lpp., 65. punkts).

- 37 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka uz otro, trešo un ceturto jautājumu ir jāatbild, ka Hartas 50. pantā ietvertajam *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.

Par piekto jautājumu

- 38 Ar piekto jautājumu *Haparanda tingsrätt* būtībā jautā Tiesai par valsts tiesiskā regulējuma, ar ko krāpšanas nodokļu jomā gadījumos vienai un tai pašai tiesai ir atļauts kumulatīvi piemērot nodokļa uzrēķinu un kriminālsodu, saderību ar Hartas 50. pantā garantēto *ne bis in idem* principu.
- 39 Šajā ziņā iesākumā ir svarīgi atgādināt, ka LESD 267. pantā noteiktās procedūras ietvaros tikai valsts tiesa, kura izskata strīdu un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ir tā, kas, ņemot vērā lietas īpatnības, var noteikt, cik lielā mērā prejudiciālais nolēmums ir vajadzīgs, lai šī tiesa varētu taisīt spriedumu, un cik atbilstīgi ir Tiesai uzdotie jautājumi. Tātad gadījumā, ja uzdotie jautājumi skar Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir pienākums pieņemt nolēmumu (skat. it īpaši 2011. gada 8. septembra spriedumu apvienotajās lietās no C-78/08 līdz C-80/08 *Paint Graphos u.c.*, Krājums, I-7611. lpp., 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 40 Valsts tiesu prejudiciālā kārtībā uzdotiem jautājumiem ir piemērojams atbilstības pieņēmums, kuru var nepiemērot tikai izņēmuma gadījumā, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar īstenību vai pamatlietas strīda priekšmetu, ja jautājums ir hipotētiska rakstura vai arī ja Tiesai nav zināmi faktiskie vai juridiskie apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (šajā ziņā skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Paint Graphos u.c.*, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 41 Šajā lietā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka valsts tiesiskais regulējums, uz ko atsaucas iesniedzējtiesa, nav piemērojams pamatlietā un pašlaik nepastāv Zviedrijas tiesību sistēmā.
- 42 Tātad piektais jautājums ir jāatzīst par nepieņemamu, jo LESD 267. pantā uzticētais uzdevums Tiesai ir palīdzēt spriest tiesu dalībvalstīs, nevis sniegt konsultatīvus atzinumus par vispārīgiem vai hipotētiskiem jautājumiem (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Paint Graphos u.c.*, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

Par pirmo jautājumu

- 43 Ar pirmo jautājumu *Haparanda tingsrätt* būtībā jautā Tiesai par tādas valsts tiesu prakses saderību ar Savienības tiesībām, ar ko valsts tiesai uzliktais pienākums nepiemērot jebkuru tiesību normu, kas ir pretrunā ECPAK un Hartā garantētajām pamattiesībām, ir pakļauts nosacījumam, ka šī pretruna skaidri izriet no attiecīgajām normām vai no judikatūras. kas ar tām saistīta.
- 44 Pirmkārt, attiecībā uz secinājumiem, kādi ir jāizdara valsts tiesai par kolīziju starp valsts tiesībām un ECPAK, ir jāatgādina, ka tad, ja, kā ir apstiprināts LES 6. panta 3. punktā, pamattiesības, kas garantētas ECPAK, ir Savienības tiesību vispārīgo principu pamats un ja Hartas 52. panta 3. punktā ir noteikts pienākums tajā ietvertajām tiesībām piešķirt tādu pašu nozīmi un piemērošanas jomu kā atbilstošajām tiesībām, kas ir garantētas ECPAK, tomēr šī pēdējā konvencija, kamēr Savienība nav tai pievienojusies, nav Savienības tiesību sistēmā integrēts formāls juridisks instruments. Līdz ar to Savienības tiesības

neregulē attiecības starp ECPAK un dalībvalstu tiesību sistēmām, tās arī nenosaka, kādi secinājumi ir jāizdara valsts tiesai kolīzijas gadījumā starp šajā konvencijā garantētajām tiesībām un valsts tiesību normu (šajā ziņā skat. 2012. gada 24. aprīļa spriedumu lietā C-571/10 *Kamberaj*, 62. punkts).

- 45 Tālāk attiecībā uz to, kādi secinājumi ir jāizdara valsts tiesai kolīzijas gadījumā starp tās valsts tiesībām un Hartu, pastāvīgā judikatūra ir tāda, ka valsts tiesai ir pienākums savas kompetences ietvaros piemērot Savienības tiesību normas, tai arī ir pienākums nodrošināt šo normu pilnīgu efektivitāti un, izmantojot savas pilnvaras, vajadzības gadījumā nepiemērot tām pretrunā esošu, pat vēlāk pieņemtu valsts tiesību akta normu, nelūdzot vai negaidot, kad to atcelš likumdevējs vai tā tiks atcelta ar jebkādu citu konstitūcijā paredzētu iespēju (1978. gada 9. marta spriedums lietā 106/77 *Simmenthal*, *Recueil*, 629. lpp., 21. un 24. punkts; 2009. gada 19. novembra spriedums lietā C-314/08 *Filipiak*, Krājums, I-11049. lpp., 81. punkts, kā arī 2010. gada 22. jūnija spriedums apvienotajās lietās C-188/10 un C-189/10 *Melki* un *Abdeli*, Krājums, I-5667. lpp., 43. punkts).
- 46 Prasībām, kas izriet no pašas Savienības tiesību dabas, neatbilst ikviena valsts tiesiskās kārtības norma vai likumā noteikta, administratīvā vai tiesu prakse, kurai būtu tādas sekas, ka samazinātos Savienības tiesību efektivitāte, ja tiesai, kuras kompetencē ir piemērot šīs tiesības, tiktu liegtas pilnvaras šajā piemērošanas brīdī darīt visu nepieciešamo, lai netiktu piemērotas tādas valsts tiesību normas, kuras, iespējams, rada šķērsli Savienības tiesību normu pilnīgai efektivitātei (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Melki* un *Abdeli*, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 47 Turklāt saskaņā ar LESD 267. pantu valsts tiesa, kas izskata strīdu par Savienības tiesībām, kuru saturs vai piemērošanas joma tai nav skaidra, var vai attiecīgā gadījumā tai ir pienākums vērsties Tiesā ar jautājumiem par attiecīgās Savienības tiesību normas interpretāciju (šajā ziņā skat. 1982. gada 6. oktobra spriedumu lietā 283/81 *Cilfit* u.c., *Recueil*, 3415. lpp.).
- 48 No tā izriet, ka Savienības tiesībām ir pretrunā tāda tiesu prakse, ar kuru valsts tiesai uzliktais pienākums nepiemērot jebkuru tiesību normu, kas ir pretrunā kādai no Hartā garantētajām pamattiesībām, ir pakļauts nosacījumam, ka šī pretruna skaidri izriet no šīs Hartas teksta vai ar to saistītās judikatūras, ja šāda prakse liedz valsts tiesai pilnvaras pilnībā novērtēt, attiecīgajā gadījumā sadarbojoties ar Tiesu, minētās normas saderību ar šo pašu Hartu.
- 49 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka:
- Savienības tiesības neregulē attiecības starp ECPAK un dalībvalstu tiesību sistēmām, un tās arī nenosaka, kādi secinājumi ir jāizdara valsts tiesai kolīzijas gadījumā starp šajā konvencijā garantētajām tiesībām un valsts tiesību normu;
 - Savienības tiesībām ir pretrunā tāda tiesu prakse, ar kuru valsts tiesai uzliktais pienākums nepiemērot jebkuru tiesību normu, kas ir pretrunā kādai no Hartā garantētajām pamattiesībām, ir pakļauts nosacījumam, ka šī pretruna skaidri izriet no šīs Hartas teksta vai ar to saistītās judikatūras, ja šāda prakse liedz valsts tiesai pilnvaras pilnībā novērtēt, attiecīgajā gadījumā sadarbojoties ar Tiesu, minētās normas saderību ar šo pašu Hartu.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 50 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pamatlietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

- 1) Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 50. pantā ietvertajam *ne bis in idem* principam nav pretrunā tas, ka dalībvalsts par tiem pašiem faktiem saistībā ar deklarēšanas pienākumu pievienotās vērtības nodokļa jomā neizpildi secīgi paredz nodokļa uzrēķinu un kriminālsodu, ciktāl pirmais sods nav krimināltiesiska rakstura, kas ir jāpārbauda valsts tiesai;
- 2) Savienības tiesības neregulē attiecības starp Romā 1950. gada 4. novembrī parakstīto Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvenciju un dalībvalstu tiesību sistēmām, un tās arī nenosaka, kādi secinājumi ir jāizdara valsts tiesai kolizijas gadījumā starp šajā konvencijā garantētajām tiesībām un valsts tiesību normu.

Savienības tiesībām ir pretrunā tāda tiesu prakse, ar kuru valsts tiesai uzliktais pienākums nepiemērot jebkuru tiesību normu, kas ir pretrunā kādai no Eiropas Savienības Pamattiesību hartā garantētajām pamattiesībām, ir pakļauts nosacījumam, ka šī pretruna skaidri izriet no šīs Hartas teksta vai ar to saistītās judikatūras, ja šāda prakse liedz valsts tiesai pilnvaras pilnībā novērtēt, attiecīgajā gadījumā sadarbojoties ar Eiropas Savienības Tiesu, minētās normas saderību ar šo pašu Hartu.

[Paraksti]