



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

20 maart 2018*

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Verzuim de verschuldigde btw te betalen – Sancties – Nationale wettelijke regeling die voorziet in een administratieve sanctie en in een strafrechtelijke sanctie voor dezelfde feiten – Handvest van de grondrechten van de Europese Unie – Artikel 50 – Ne-bis-in-idembeginsel – Strafrechtelijke aard van de administratieve sanctie – Bestaan van een en hetzelfde strafbare feit – Artikel 52, lid 1 – Beperkingen die aan het ne-bis-in-idembeginsel zijn gesteld – Voorwaarden”

In zaak C-524/15,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunale di Bergamo (rechter in eerste aanleg Bergamo, Italië) bij beslissing van 16 september 2015, ingekomen bij het Hof op 1 oktober 2015, in de strafzaak tegen

Luca Menci,

in tegenwoordigheid van:

Procura della Repubblica

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president, A. Tizzano, vicepresident, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, T. von Danwitz (rapporteur), A. Rosas en E. Levits, kamerpresidenten, E. Juhász, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos en E. Regan, rechters,

advocaat-generaal: M. Campos Sánchez-Bordona,

griffier: V. Giacobblo-Peyronnel, vervolgens R. Schiano, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 8 september 2016,

gezien de beschikking van 25 januari 2017 tot heropening van de mondelinge behandeling en na de terechtzitting op 30 mei 2017,

gelet op de opmerkingen van:

– Luca Menci, vertegenwoordigd door G. Broglio, V. Meanti en I. Dioli, avvocati,

* Procestaal: Italiaans.

- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek en J. Vláčil als gemachtigden,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en D. Klebs als gemachtigden,
- Ierland, aanvankelijk vertegenwoordigd door E. Creedon, vervolgens door M. Browne, G. Hodge en A. Joyce als gemachtigden, bijgestaan door M. Gray, barrister,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door D. Colas, G. de Bergues, F.-X. Bréchet, S. Ghiandoni en E. de Moustier als gemachtigden,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. K. Bulterman en J. Langer als gemachtigden,
- de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door H. Krämer, M. Owsiany-Hornung en F. Tomat als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 12 september 2017,

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”), gelezen in het licht van artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het op 4 november 1950 te Rome ondertekende Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: „EVRM”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een strafzaak tegen Luca Menci wegens strafbare feiten ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

EVRM

- 3 Artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM, „Recht om niet tweemaal te worden berecht of gestraft”, bepaalt:

„1. Niemand wordt opnieuw berecht of gestraft in een strafrechtelijke procedure binnen de rechtsmacht van dezelfde staat voor een strafbaar feit waarvoor hij reeds onherroepelijk is vrijgesproken of veroordeeld overeenkomstig de wet en het strafprocesrecht van die staat.

2. De bepalingen van het voorafgaande lid beletten niet de heropening van de zaak overeenkomstig de wet en het strafprocesrecht van de betrokken staat, indien er aanwijzingen zijn van nieuwe of pas aan het licht gekomen feiten, of indien er sprake was van een fundamenteel gebrek in het vorige proces, die de uitkomst van de zaak zouden of zou kunnen beïnvloeden.

3. Afwijking van dit artikel krachtens artikel 15 van het Verdrag is niet toegestaan.”

Unierecht

4 In artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1) is bepaald welke handelingen aan btw zijn onderworpen.

5 Artikel 273 van deze richtlijn luidt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.”

Italiaans recht

6 Artikel 13, lid 1, van decreto legislativo nr. 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 [wetsbesluit nr. 471 tot hervorming van de niet-strafrechtelijke, fiscale sancties op het gebied van de directe belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde en de belastinginning, overeenkomstig artikel 3, lid 133, onder q), van wet nr. 662 van 23 december 1996], van 18 december 1997 (gewoon supplement bij GURI nr. 5 van 8 januari 1998), luidt in de op de feiten van de hoofdzaak toepasselijke versie (hierna: „wetsbesluit nr. 471/97”) als volgt:

„Hij die geheel of gedeeltelijk verzuimt binnen de vastgestelde termijnen voorschotten te betalen, periodieke betalingen en de vereffeningsbetaling te verrichten of het blijkt de aangifte nog verschuldigde bedrag aan belasting te voldoen, na aftrek in deze gevallen van het bedrag van de periodieke betalingen en voorschotten – ook al zijn die niet voldaan – wordt per onbetaald gebleven bedrag een administratieve sanctie ter hoogte van 30 % daarvan opgelegd, ook wanneer na correctie van bij de controle van de jaaraangifte vastgestelde materiële of berekeningsfouten blijkt dat de belasting hoger of het aftrekbare overschot lager is. [...].”

7 Artikel 10 bis, lid 1, van decreto legislativo nr. 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 (wetsbesluit nr. 74 houdende nieuwe bepalingen betreffende fiscale delicten op het gebied van de inkomstenbelasting en de belasting over de toegevoegde waarde, overeenkomstig artikel 9 van wet nr. 205 van 25 juni 1999), van 10 maart 2000 (GURI nr. 76 van 31 maart 2000, blz. 4), bepaalt in de op de feiten van de hoofdzaak toepasselijke versie (hierna: „wetsbesluit nr. 74/2000”) het volgende:

„Hij die voor een bedrag van meer dan 50 000 EUR per belastingtijdvak verzuimt, bij het verstrijken van de termijn voor indiening van de jaarlijkse belastingaangifte, als inhoudingsplichtige de inhoudingen af te dragen die zijn verschuldigd op grond van die verklaring of op grond van de aan de belastingplichtigen verstrekte verklaring, wordt gestraft met een gevangenisstraf van zes maanden tot twee jaar.”

8 Artikel 10 ter, lid 1, van dat wetsbesluit, „Verzuim btw te betalen”, luidde in de op de feiten van de hoofdzaak toepasselijke versie als volgt:

„De bepaling van artikel 10 bis is, binnen de daarin gestelde grenzen, ook van toepassing op eenieder die de belasting over de toegevoegde waarde, zoals verschuldigd op basis van de jaaraangifte, niet betaalt binnen de termijn voor de betaling van het voorschot voor het daaropvolgende belastingtijdvak.”

- 9 In lid 1 van artikel 20 van genoemd wetsbesluit, „Verhouding tussen de strafprocedure en de fiscale procedure”, is het volgende opgenomen:

„De administratieve belastingcontrole met het oog op de vaststelling van het te innen bedrag en de procedure voor de belastingrechter kunnen niet worden geschorst hangende de strafprocedure betreffende dezelfde feiten of feiten waarvan de vaststelling bepalend is voor de afronding van de procedure.”

- 10 In de leden 1 en 2 van artikel 21 van datzelfde wetsbesluit, „Administratieve sancties voor overtredingen die worden geacht onder het strafrecht te vallen”, is het volgende opgenomen:

„1. Het bevoegde bestuursorgaan legt in elk geval de administratieve sancties op voor de fiscale delicten die in het strafregister moeten worden ingeschreven.

2. Deze sancties zijn niet uitvoerbaar jegens andere dan de in artikel 19, lid 2, bedoelde personen, behalve wanneer de strafprocedure is afgesloten met een besluit houdende seponering, een onherroepelijk geworden besluit houdende vrijspraak of een besluit houdende niet verdere vervolging dat in zodanige bewoordingen is gesteld dat dit de strafrechtelijke relevantie van het feit uitsluit. In dat laatste geval gaan de termijnen voor de inning in op de datum waarop het seponeringsbesluit, de vrijspraak of de kennisgeving van niet verdere vervolging aan het bestuursorgaan is meegedeeld; de mededeling wordt gedaan door de griffie van de rechterlijke instantie waarvan die besluiten uitgaan.”

Hoofdzaak en prejudiciële vraag

- 11 Menci is voorwerp van een administratieve procedure geweest in de loop waarvan het hem in zijn hoedanigheid van eigenaar van de gelijknamige eenmanszaak werd verweten dat hij niet binnen de bij wet gestelde termijnen de btw had betaald die resulteerde uit zijn jaaraangifte voor het belastingjaar 2011, die een totaalbedrag van 282 495,76 EUR beliep.
- 12 Deze procedure heeft geleid tot een besluit van de Amministrazione Finanziaria (belastingdienst, Italië) waarbij dat bestuursorgaan Menci heeft gelast het bedrag van de verschuldigde btw te betalen. Daarnaast heeft het hem krachtens artikel 13, lid 1, van wetsbesluit nr. 471/97 een administratieve sanctie ter hoogte van 84 748,74 EUR opgelegd, wat 30 % van die belastingschuld vertegenwoordigde. Dit besluit is onherroepelijk geworden. Nadat het door Menci gedane verzoek om spreading van de betaling was aanvaard, heeft hij de eerste termijnen voldaan.
- 13 Nadat die administratieve procedure definitief was afgerond, is voor dezelfde feiten een strafprocedure tegen Menci ingeleid voor de Tribunale di Bergamo (rechter in eerste aanlag Bergamo, Italië) op basis van een rechtstreekse dagvaarding van de Procura della Repubblica (openbaar ministerie, Italië), op grond dat genoemd verzuim de btw te betalen het in artikel 10 bis, lid 1, en artikel 10 ter, lid 1, van wetsbesluit nr. 74/2000 opgenomen en strafbaar gestelde feit opleverde.
- 14 De verwijzende rechter verduidelijkt dat de strafrechtelijke procedure en de administratieve procedure volgens het bepaalde in wetsbesluit nr. 74/2000 onafhankelijk van elkaar worden gevoerd en dat zij onder de bevoegdheid van de gerechtelijke respectievelijk de administratieve autoriteiten vallen. Geen van beide procedures kan in afwachting van de uitkomst van de andere worden geschorst.
- 15 Deze rechter voegt daaraan toe dat artikel 21, lid 2, van genoemd wetsbesluit, dat bepaalt dat de door de bevoegde administratieve autoriteit opgelegde administratieve sancties voor fiscale delicten niet ten uitvoer kunnen worden gelegd, behalve wanneer de strafrechtelijke procedure niet definitief is afgesloten met een besluit houdende sepot, een besluit houdende vrijspraak of een besluit houdende

niet verdere vervolging waarbij de strafrechtelijke relevantie van het feit wordt uitgesloten, er niet aan in de weg staat dat een persoon als Menci strafrechtelijk wordt vervolgd nadat hem onherroepelijk een administratieve sanctie is opgelegd.

- 16 In die omstandigheden heeft de Tribunale di Bergamo de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Staat artikel 50 van het [Handvest], uitgelegd in het licht van artikel 4 van Protocol 7 bij het [EVRM] en de relevante rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens in de weg aan een strafrechtelijke procedure wegens een feit (verzuim de btw te betalen) waarvoor aan de verdachte reeds onherroepelijk een administratieve sanctie is opgelegd?”

Prejudiciële vraag

- 17 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 50 van het Handvest, gelezen in het licht van artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM, aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling op grond waarvan tegen een persoon een strafvervolging kan worden ingesteld wegens het verzuim de verschuldigde btw binnen de wettelijke termijnen te betalen, terwijl die persoon voor dezelfde feiten reeds een onherroepelijk geworden administratieve sanctie is opgelegd.
- 18 Om te beginnen moet eraan worden herinnerd dat op btw-gebied uit met name de artikelen 2 en 273 van richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met artikel 4, lid 3, VEU, volgt dat de lidstaten alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen dienen te treffen om te waarborgen dat de btw op hun respectieve grondgebied volledig wordt geïnd en om fraude te bestrijden (zie in die zin arrest van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 19 Bovendien moeten de lidstaten krachtens artikel 325 VWEU onwettige activiteiten waardoor de financiële belangen van de Europese Unie worden geschaad, bestrijden met maatregelen die afschrikkend werken en doeltreffend zijn, en moeten zij in het bijzonder ter bestrijding van fraude waardoor de financiële belangen van de Unie worden geschaad, dezelfde maatregelen treffen als die welke zij treffen ter bestrijding van fraude waardoor hun eigen belangen worden geschaad. De financiële belangen van de Unie omvatten onder meer de ontvangsten uit de btw (zie in die zin arrest van 5 december 2017, M.A.S. en M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punten 30 en 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 20 Om de volledige inning van die ontvangsten en daardoor de bescherming van de financiële belangen van de Unie te waarborgen, zijn de lidstaten vrij in hun keuze van de toepasselijke sancties, die de vorm kunnen aannemen van bestuurlijke sancties, strafrechtelijke sancties of een combinatie van beide. Om bepaalde gevallen van ernstige btw-fraude op een doeltreffende en afschrikkende wijze te bestrijden, kunnen strafrechtelijke sancties absoluut noodzakelijk zijn (zie in die zin arrest van 5 december 2017, M.A.S. en M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punten 33 en 34).
- 21 Aangezien de door nationale belastingautoriteiten opgelegde administratieve sancties en de ter zake van btw-delicten ingeleide strafrechtelijke procedures, zoals die in de hoofdzaak, ertoe strekken de btw juist te innen, vormen zij een tenuitvoerlegging van de artikelen 2 en 273 van richtlijn 2006/112 en van artikel 325 VWEU, en dus van het Unierecht in de zin van artikel 51, lid 1, van het Handvest (zie in die zin arresten van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 27, en 5 april 2017, Orsi en Baldetti, C-217/15 en C-350/15, EU:C:2017:264, punt 16). Derhalve moet daarbij het in artikel 50 van het Handvest gewaarborgde grondrecht in acht worden genomen.

- 22 Voorts maken de door het EVRM gewaarborgde grondrechten, zoals artikel 6, lid 3, VEU bevestigt, als algemene beginselen weliswaar deel uit van het recht van de Unie en bepaalt artikel 52, lid 3, van het Handvest weliswaar dat rechten uit het Handvest die corresponderen met rechten die zijn gegarandeerd door het EVRM, dezelfde inhoud en reikwijdte hebben als die welke er door genoemd verdrag aan worden toegekend, maar is het EVRM, zolang de Unie er geen partij bij is, geen formeel in de rechtsorde van de Unie opgenomen rechtsinstrument (arresten van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 44, en 15 februari 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 45 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 23 Volgens de toelichtingen bij artikel 52 van het Handvest beoogt lid 3 te zorgen voor de nodige samenhang tussen het Handvest en het EVRM, „zonder dat dit evenwel de autonomie van het recht van de Unie of van het Hof van Justitie van de Europese Unie aantast” (arresten van 15 februari 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 47, en 14 september 2017, K., C-18/16, EU:C:2017:680, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 24 De prejudiciële vraag moet derhalve worden onderzocht aan de hand van de door het Handvest gewaarborgde grondrechten en meer bepaald artikel 50 van het Handvest (zie in die zin arrest van 5 april 2017, Orsi en Baldetti, C-217/15 en C-350/15, EU:C:2017:264, punt 15 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 25 Artikel 50 van het Handvest bepaalt dat „[n]iemand [...] opnieuw [wordt] berecht of gestraft in een strafrechtelijke procedure voor een strafbaar feit waarvoor hij in de Unie reeds onherroepelijk is vrijgesproken of veroordeeld overeenkomstig de wet”. Het ne-bis-in-idembeginsel staat dus in de weg aan zowel de cumulatie van vervolgingsmaatregelen als de cumulatie van sancties die een strafrechtelijk karakter in de zin van dat artikel hebben voor dezelfde feiten en ten aanzien van dezelfde persoon (zie in die zin arrest van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 34).

Strafrechtelijke aard van vervolgingsmaatregelen en sancties

- 26 Wat betreft de beoordeling van de strafrechtelijke aard van vervolgingsmaatregelen en sancties, zoals die welke in de hoofdzaak aan de orde zijn, zij eraan herinnerd dat volgens de rechtspraak van het Hof drie criteria relevant zijn. Het eerste criterium is de juridische kwalificatie van de inbreuk in het nationale recht, het tweede de aard van de inbreuk, en het derde de zwaarte van de sanctie die aan de betrokkene kan worden opgelegd (zie in die zin arresten van 5 juni 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, punt 37, en 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 35).
- 27 Hoewel het aan de verwijzende rechter staat om in het licht van deze criteria te beoordelen of de vervolgingsmaatregelen en de strafrechtelijke en administratieve sancties die in de hoofdzaak aan de orde zijn, een strafrechtelijk karakter hebben in de zin van artikel 50 van het Handvest, kan het Hof in zijn uitspraak op een verzoek om een prejudiciële beslissing niettemin preciseringen geven om die rechter bij zijn uitlegging te leiden (zie in die zin arrest van 5 juni 2014, Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, punt 79 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 28 In de onderhavige zaak moet meteen al worden verduidelijkt dat niet in geding is dat de strafvervolgung die in de hoofdzaak aan de orde is en de sancties waartoe die kan leiden, volgens de in punt 26 van dit arrest in herinnering gebrachte criteria als strafrechtelijk moeten worden gekwalificeerd. Daarentegen rijst de vraag of de administratieve procedure waarvan Menci het voorwerp is geweest en de onherroepelijk geworden administratieve sanctie die hem na afloop van die procedure is opgelegd, al dan niet van strafrechtelijke aard zijn in de zin van artikel 50 van het Handvest.

- 29 Wat het eerste in punt 26 van dit arrest in herinnering gebrachte criterium betreft, blijkt uit de aan het Hof ter beschikking staande stukken dat de procedure die tot de oplegging van die laatste sanctie heeft geleid, naar nationaal recht als een administratieve procedure wordt gekwalificeerd.
- 30 De toepassing van artikel 50 van het Handvest is echter niet beperkt tot vervolgingsmaatregelen en sancties die naar nationaal recht als „strafrechtelijk” worden gekwalificeerd, maar strekt zich – los van deze kwalificatie – uit tot vervolgingsmaatregelen en sancties die op grond van de twee andere in punt 26 van dit arrest bedoelde criteria als strafrechtelijk moeten worden beschouwd.
- 31 Het tweede criterium, dat verband houdt met de aard zelf van de inbreuk, vereist dat wordt nagegaan of met de betreffende sanctie met name een repressief doel wordt nagestreefd (zie arrest van 5 juni 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, punt 39). Daaruit volgt dat een sanctie met een repressief doel een strafrechtelijk karakter in de zin van artikel 50 van het Handvest heeft, en dat de loutere omstandigheid dat met die sanctie ook een preventief doel wordt nagestreefd, haar niet de kwalificatie van strafrechtelijke sanctie kan ontnemen. Zoals de advocaat-generaal in punt 113 van zijn conclusie heeft opgemerkt, ligt het namelijk in de aard van strafrechtelijke sancties besloten dat zij zowel tot repressie als tot preventie van ongeoorloofde gedragingen strekken. Daarentegen is een maatregel die beperkt blijft tot het herstel van de door de desbetreffende inbreuk veroorzaakte schade, niet strafrechtelijk van aard.
- 32 In de onderhavige zaak voorziet artikel 13, lid 1, van wetsbesluit nr. 471/97 erin dat in geval van een verzuim de verschuldigde btw te betalen, bovenop de door de btw-plichtige te betalen bedragen aan btw een administratieve sanctie komt. Hoewel die sanctie wordt verlaagd wanneer de belasting daadwerkelijk wordt betaald binnen een bepaalde termijn na het betalingsverzuim, zoals de Italiaanse regering in haar schriftelijke opmerkingen betoogt, neemt dat niet weg dat de te late betaling van de verschuldigde btw met die sanctie wordt bestraft. Het blijkt dus, wat overigens ook strookt met de beoordeling van de verwijzende rechter, dat die sanctie een repressief doel nastreeft, wat eigen is aan een sanctie van strafrechtelijke aard in de zin van artikel 50 van het Handvest.
- 33 Wat het derde criterium betreft, moet erop worden gewezen dat de in de hoofdzaak aan de orde zijnde administratieve sanctie overeenkomstig artikel 13, lid 1, van wetbesluit nr. 471/97 de vorm aanneemt van een boete van 30 % van de verschuldigde btw, die bovenop de betaling van die belasting komt, en, zoals ook tussen de partijen in de hoofdzaak niet in geding is, zodanig zwaar is dat dit steun kan bieden aan de analyse dat die sanctie van strafrechtelijke aard is in de zin van artikel 50 van het Handvest. Het is echter aan de verwijzende rechter om na te gaan of dat het geval is.

Bestaan van een en hetzelfde strafbare feit

- 34 Uit de bewoordingen zelf van artikel 50 van het Handvest volgt dat het op grond daarvan verboden is om een en dezelfde persoon meer dan eenmaal strafrechtelijk te berechten of te straffen voor een en hetzelfde strafbare feit (zie in die zin arrest van 5 april 2017, Orsi en Baldetti, C-217/15 en C-350/15, EU:C:2017:264, punt 18). Zoals de verwijzende rechter uiteenzet in zijn verzoek om een prejudiciële beslissing, zien de verschillende vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijke aard die in de hoofdzaak aan de orde zijn, op dezelfde persoon, te weten Menci.
- 35 Volgens de rechtspraak van het Hof is het relevante criterium om te beoordelen of van een en hetzelfde strafbare feit sprake is, dat de materiële feiten dezelfde zijn, in die zin dat sprake is van een geheel van concrete omstandigheden die onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn en die tot de onherroepelijke vrijspraak of veroordeling van de betrokkene hebben geleid (zie naar analogie arresten van 18 juli 2007, Kraaijenbrink, C-367/05, EU:C:2007:444, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 16 november 2010, Mantello, C-261/09, EU:C:2010:683, punten 39 en 40). Krachtens artikel 50 van het Handvest is het dus verboden om voor dezelfde feiten meerdere sancties van strafrechtelijke aard op te leggen die uit verschillende met het oog daarop gevoerde procedures voortvloeien.

- 36 Voorts zijn de nationaalrechtelijke kwalificatie van de feiten en van het beschermde rechtsgoed irrelevant voor de constatering dat van een en hetzelfde strafbare feit sprake is, aangezien de omvang van de door artikel 50 van het Handvest geboden bescherming niet van lidstaat tot lidstaat mag verschillen.
- 37 In de onderhavige zaak volgt uit de aanwijzingen in de verwijzingsbeslissing dat Menci onherroepelijk een administratieve sanctie van strafrechtelijke aard is opgelegd wegens zijn verzuim om binnen de bij wet gestelde termijnen de btw te betalen die resulteert uit de jaaraangifte voor het belastingjaar 2011 en dat de in de hoofdzaak aan de orde zijnde strafvervolging op datzelfde verzuim ziet.
- 38 Hoewel voor de oplegging van een strafrechtelijke sanctie na een strafvervolging als in de hoofdzaak aan de orde, anders dan het geval is bij genoemde administratieve sanctie van strafrechtelijke aard, een subjectief element is vereist, zoals de Italiaanse regering betoogt in haar schriftelijke opmerkingen, zij erop gewezen dat de omstandigheid dat de oplegging van die strafrechtelijke sanctie ten opzichte van de administratieve sanctie van strafrechtelijke aard afhangt van een aanvullend bestanddeel, niet op zich kan afdoen aan de identiteit van de materiële feiten in kwestie. Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter lijken de administratieve sanctie van strafrechtelijke aard en de strafvervolging die in de hoofdzaak aan de orde zijn, dan ook een en hetzelfde strafbare feit tot voorwerp te hebben.
- 39 In die omstandigheden blijkt dat met de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is, ten aanzien van een persoon als Menci een strafvervolging kan worden ingesteld wegens een delict dat bestaat in het verzuim om de op aangifte verschuldigde btw voor een belastingjaar te betalen, nadat aan die persoon voor dezelfde feiten een onherroepelijk geworden administratieve sanctie van strafrechtelijke aard in de zin van artikel 50 van het Handvest is opgelegd. Een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties vormt een beperking van het door dat artikel 50 gewaarborgde grondrecht.

Rechtvaardiging van de beperking van het in artikel 50 van het Handvest gewaarborgde recht

- 40 In herinnering dient te worden gebracht dat het Hof in zijn arrest van 27 mei 2014, Spasic (C-129/14 PPU, EU:C:2014:586, punten 55 en 56), heeft geoordeeld dat een beperking van het door artikel 50 van het Handvest gewaarborgde ne-bis-in-idembeginsel op grond van artikel 52, lid 1, van het Handvest kan worden gerechtvaardigd.
- 41 Volgens artikel 52, lid 1, eerste volzin, van het Handvest moeten beperkingen op de uitoefening van de in dat Handvest erkende rechten en vrijheden bij wet worden gesteld en de wezenlijke inhoud van die rechten en vrijheden eerbiedigen. Volgens de tweede volzin van hetzelfde lid kunnen, met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel, op die rechten en vrijheden slechts beperkingen worden gesteld, indien zij noodzakelijk zijn en daadwerkelijk beantwoorden aan door de Unie erkende doelstellingen van algemeen belang of aan de eisen van de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen.
- 42 In casu staat vast dat bij wet is voorzien in de mogelijkheid om strafrechtelijke vervolgingsmaatregelen en sancties respectievelijk administratieve vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijke aard te cumuleren.
- 43 Daarnaast eerbiedigt een nationale regeling als die in de hoofdzaak de wezenlijke inhoud van artikel 50 van het Handvest, aangezien zij een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties enkel toestaat onder limitatief vastgestelde voorwaarden, zoals blijkt uit de aanwijzingen in het aan het Hof ter beschikking staande dossier, zodat verzekerd is dat niet aan het door dat artikel 50 gewaarborgde recht als zodanig kan worden afgedaan.

- 44 Wat betreft de vraag of de beperking van het ne-bis-in-idembeginsel die voortvloeit uit een nationale regeling als die welke in het hoofding aan de orde is, beantwoordt aan een doelstelling van algemeen belang, blijkt uit de aan het Hof ter beschikking staande stukken dat die regeling ertoe strekt te waarborgen dat de verschuldigde btw volledig wordt geïnd. Gelet op het belang dat in de rechtspraak van het Hof wordt gehecht aan de strijd tegen btw-delicten teneinde die doelstelling te verwezenlijken (zie in die zin arrest van 5 december 2017, M.A.S. en M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak), kan een cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijke aard gerechtvaardigd zijn wanneer die vervolgingsmaatregelen en sancties, met het oog op de verwezenlijking van een dergelijke doelstelling, elkaar aanvullende doelen nastreven die in voorkomend geval betrekking hebben op verschillende aspecten van hetzelfde inbreukmakende gedrag. Het is aan de verwijzende rechter om na te gaan of dat het geval is.
- 45 In dit verband lijkt het op het gebied van btw-delicten legitiem te zijn dat een lidstaat wil afschrikken van elke al dan niet opzettelijke overtreding van de regels inzake de aangifte en de inning van btw en die wil bestraffen door oplegging van – in voorkomend geval forfaitair vastgestelde – administratieve sancties, en tevens wil afschrikken van ernstige overtreding van die regels, die bijzonder schadelijk is voor de samenleving en die de vaststelling van zwaardere strafrechtelijke sancties rechtvaardigt, en die wil bestraffen.
- 46 De eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel vereist voorts dat een cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties die mogelijk wordt gemaakt door een nationale regeling als die welke in de hoofdzaak aan de orde is, niet buiten de grenzen treedt van wat geschikt en noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de rechtmatige doelstellingen die met de betrokken regeling worden nagestreefd, met dien verstande dat, wanneer een keuze mogelijk is tussen meerdere geschikte maatregelen, die maatregel moet worden gekozen die de minste belasting met zich brengt, en dat de veroorzaakte nadelen niet onevenredig mogen zijn aan het nagestreefde doel (zie in die zin arresten van 25 februari 2010, Müller Fleisch, C-562/08, EU:C:2010:93, punt 43; 9 maart 2010, ERG e.a., C-379/08 en C-380/08, EU:C:2010:127, punt 86, en 19 oktober 2016, EL-EM-2001, C-501/14, EU:C:2016:777, punten 37 en 39 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 47 In dit verband zij eraan herinnerd dat de lidstaten volgens de in punt 20 van dit arrest aangehaalde rechtspraak vrij zijn in hun keuze van de sancties die moeten waarborgen dat de ontvangsten uit de btw volledig worden geïnd. Aangezien het Unierecht op dit gebied niet is geharmoniseerd, mogen de lidstaten dus net zo goed voorzien in een regeling waarin btw-delicten slechts eenmaal mogen worden vervolgd en bestraft, als in een regeling op grond waarvan de cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties is toegestaan. De evenredigheid van een nationale regeling als die welke in de hoofdzaak aan de orde is, kan dan ook niet in twijfel worden getrokken op grond van alleen het feit dat de betrokken lidstaat ervoor heeft gekozen om een dergelijke cumulatie mogelijk te maken, omdat die lidstaat anders die keuzevrijheid zou worden ontnomen.
- 48 Na deze precisering zij opgemerkt dat een nationale regeling als die welke in de hoofdzaak aan de orde is, op grond waarvan een dergelijke cumulatie mogelijk is, geschikt is voor de verwezenlijking van de in punt 44 van dit arrest genoemde doelstelling.
- 49 Wat de strikte noodzaak ervan betreft, moet een nationale regeling als die in de hoofdzaak allereerst duidelijke en nauwkeurige regels bevatten, zodat de justitiabele kan voorzien voor welk handelen en nalaten een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties mogelijk is.
- 50 Zoals volgt uit de gegevens in het dossier waarover het Hof beschikt, zijn in de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is, en met name in artikel 13, lid 1, van wetsbesluit nr. 471/97, de voorwaarden vastgesteld waaronder een administratieve sanctie van strafrechtelijke aard kan worden opgelegd wegens het verzuim om de verschuldigde btw binnen de wettelijke termijnen te betalen. Overeenkomstig dat artikel 13, lid 1, en onder de in artikel 10 bis, lid 1, en artikel 10 ter, lid 1, van

wetsbesluit nr. 74/2000 vastgestelde voorwaarden kan voor een dergelijk verzuim, wanneer dit betrekking heeft op een jaaraangifte betreffende een btw-bedrag van meer dan 50 000 EUR, ook een gevangenisstraf van zes maanden tot twee jaar worden opgelegd.

- 51 Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter blijkt dus dat in de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is, duidelijk en nauwkeurig de voorwaarden zijn vastgesteld waaronder het verzuim om de verschuldigde btw te betalen voorwerp kan zijn van een cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijke aard.
- 52 Voorts moet een nationale regeling als die in de hoofdzaak waarborgen dat de belasting die een dergelijke cumulatie voor de betrokkenen met zich meebrengt, beperkt is tot wat strikt noodzakelijk is om de in punt 44 van dit arrest genoemde doelstelling te verwezenlijken.
- 53 Wat betreft de cumulatie van procedures van strafrechtelijke aard die blijkens de gegevens in het dossier onafhankelijk van elkaar worden gevoerd, houdt het in het vorige punt in herinnering gebrachte vereiste in dat er regels bestaan waarmee voor onderlinge afstemming kan worden gezorgd, opdat de extra belasting die een dergelijke cumulatie voor de betrokkenen met zich meebrengt, tot het strikt noodzakelijke wordt beperkt.
- 54 Hoewel op grond van de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is, zelfs na de oplegging van een administratieve sanctie van strafrechtelijke aard waardoor een definitief einde komt aan de administratieve procedure nog strafvervolgingen kunnen worden ingesteld, blijkt uit de gegevens in het dossier, die in punt 50 van dit arrest zijn samengevat, dat die regeling de strafvervolgingen lijkt te beperken tot de delicten die van een zekere ernst zijn, namelijk de delicten die betrekking hebben op een bedrag aan onbetaalde btw van meer dan 50 000 EUR, waarvoor de nationale wetgever in een gevangenisstraf heeft voorzien. Die lijken ernstig genoeg te zijn om te rechtvaardigen dat met het oog op de oplegging van een dergelijke straf een vervolgingsprocedure wordt ingesteld die losstaat van de administratieve procedure van strafrechtelijke aard.
- 55 Daarnaast moet de cumulatie van sancties van strafrechtelijke aard gepaard gaan met regels waarmee kan worden gewaarborgd dat de zwaarte van het geheel van de opgelegde sancties strookt met de ernst van de betrokken inbreuk. Dit vereiste vloeit niet alleen voort uit artikel 52, lid 1, van het Handvest, maar ook uit het in artikel 49, lid 3, van het Handvest neergelegde beginsel dat straffen evenredig moeten zijn. Bij die regels moet de bevoegde autoriteiten de verplichting worden opgelegd om erop toe te zien dat de zwaarte van het geheel van de opgelegde sancties de ernst van de geconstateerde inbreuk niet te buiten gaat ingeval een tweede sanctie wordt opgelegd.
- 56 In de onderhavige zaak lijkt uit artikel 21 van wetsbesluit nr. 74/2000 te volgen dat dit niet alleen voorziet in de opschorting van de tenuitvoerlegging van de administratieve sancties van strafrechtelijke aard tijdens de strafprocedure, maar definitief aan die tenuitvoerlegging in de weg staat na de strafrechtelijke veroordeling van de betrokkene. Volgens de aanwijzingen in de verwijzingsbeslissing is voorts de vrijwillige betaling van de belastingschuld, voor zover die ook betrekking heeft op de administratieve sanctie die aan de betrokkene is opgelegd, een bijzondere verzachtende omstandigheid die in het kader van de strafprocedure in aanmerking moet worden genomen. Het blijkt dus dat in de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is, de voorwaarden zijn vastgesteld waarmee kan worden verzekerd dat de bevoegde autoriteiten de zwaarte van het geheel van de opgelegde sancties beperken tot het strikt noodzakelijke in verhouding tot de ernst van het gepleegde delict.
- 57 Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter blijkt derhalve dat met een nationale regeling als die in het hoofding kan worden verzekerd dat de cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties die op grond daarvan is toegestaan, niet verder gaat dan strikt noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de in punt 44 van dit arrest genoemde doelstelling.

- 58 Er dient nog op te worden gewezen dat, hoewel met een nationale regeling die aan de vereisten in de punten 44, 49, 53 en 55 van dit arrest voldoet, in beginsel het noodzakelijke evenwicht tussen de verschillende op het spel staande belangen lijkt te kunnen worden gevonden, zij door de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties echter ook zodanig moet worden toegepast dat de belasting die in de desbetreffende zaak en voor de betrokkene uit de cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties voortvloeit, de ernst van het gepleegde delict niet te buiten gaat.
- 59 Het staat uiteindelijk aan de verwijzende rechter om de evenredigheid van de concrete toepassing van die regeling in het kader van de hoofdzaak te beoordelen, door een afweging te maken tussen enerzijds de ernst van het fiscale delict in kwestie en anderzijds de belasting die concreet voor de betrokkene voortvloeit uit de cumulatie van de vervolgingsmaatregelen en sancties die in de hoofdzaak aan de orde zijn.
- 60 Aangezien het Handvest rechten bevat die corresponderen met de door het EVRM gewaarborgde rechten, bepaalt artikel 52, lid 3, van het Handvest tot slot dat die dezelfde inhoud en reikwijdte hebben als die welke er door genoemd verdrag aan worden toegekend. Bijgevolg moet met het oog op de uitlegging van artikel 50 van het Handvest rekening worden gehouden met artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM (zie in die zin arresten van 15 februari 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punt 77, en 5 april 2017, Orsi en Baldetti, C-217/15 en C-350/15, EU:C:2017:264, punt 24).
- 61 Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens heeft in dat verband geoordeeld dat een cumulatie van vervolgingen en fiscale en strafrechtelijke sancties ter bestraffing van een en hetzelfde delict, niet met het in artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM neergelegde ne-bis-in-idembeginsel in strijd is, wanneer er tussen de fiscale en de strafprocedure in kwestie een voldoende nauw materieel en temporeel verband is (EHRM, 15 november 2016, A en B tegen Noorwegen, CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, § 132).
- 62 Zoals volgt uit de punten 44, 49, 53, 55 en 58 van dit arrest, wordt met de eisen die bij artikel 50 juncto artikel 52, lid 1, van het Handvest aan een eventuele cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijk aard worden gesteld, verzekerd dat het ne-bis-in-idembeginsel zodanig wordt beschermd dat dit niet in strijd komt met de bescherming die wordt geboden door artikel 4 van Protocol nr. 7 bij het EVRM, zoals uitgelegd door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens.
- 63 Gelet op een en ander moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 50 van het Handvest aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een nationale regeling op grond waarvan tegen een persoon een strafvervolging kan worden ingesteld wegens het verzuim de verschuldigde btw binnen de wettelijke termijnen te betalen, terwijl die persoon voor dezelfde feiten reeds een onherroepelijk geworden administratieve sanctie van strafrechtelijke aard in de zin van dat artikel 50 is opgelegd, op voorwaarde dat die regeling
- een doel van algemeen belang nastreeft dat een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties kan rechtvaardigen, te weten de strijd tegen btw-delicten, waarbij die vervolgingsmaatregelen en die sancties elkaar aanvullende doelen moeten hebben,
 - regels bevat waarmee voor onderlinge afstemming kan worden gezorgd, opdat de extra belasting die voor de betrokkenen uit een cumulatie van procedures voortvloeit, tot het strikt noodzakelijke wordt beperkt, en
 - voorziet in regels waarmee ervoor kan worden gezorgd dat de zwaarte van het geheel van de opgelegde sancties is beperkt tot het strikt noodzakelijke in verhouding tot de ernst van het delict in kwestie.

64 Het staat aan de nationale rechter om zich, rekening houdend met alle omstandigheden van de hoofdzaak, ervan te vergewissen dat de belasting die concreet voor de betrokkene voortvloeit uit de toepassing van de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is en uit de cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties die op grond daarvan is toegestaan, de ernst van het gepleegde delict niet te buiten gaat.

Kosten

65 Ten aanzien van de partijen in de hoofdzaak is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Grote kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie moet aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een nationale regeling op grond waarvan tegen een persoon een strafvervolging kan worden ingesteld wegens het verzuim de verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde binnen de wettelijke termijnen te betalen, terwijl die persoon voor dezelfde feiten reeds een onherroepelijk geworden administratieve sanctie van strafrechtelijke aard in de zin van dat artikel 50 is opgelegd, op voorwaarde dat die regeling**
 - een doel van algemeen belang nastreeft dat een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties kan rechtvaardigen, te weten de strijd tegen delicten ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde, waarbij die vervolgingsmaatregelen en die sancties elkaar aanvullende doelen moeten hebben,
 - regels bevat waarmee voor onderlinge afstemming kan worden gezorgd, opdat de extra belasting die voor de betrokkenen uit een cumulatie van procedures voortvloeit, tot het strikt noodzakelijke wordt beperkt, en
 - voorziet in regels waarmee ervoor kan worden gezorgd dat de zwaarte van het geheel van de opgelegde sancties is beperkt tot het strikt noodzakelijke in verhouding tot de ernst van het delict in kwestie.
- 2) **Het staat aan de nationale rechter om zich, rekening houdend met alle omstandigheden van de hoofdzaak, ervan te vergewissen dat de belasting die concreet voor de betrokkene voortvloeit uit de toepassing van de nationale regeling die in de hoofdzaak aan de orde is en uit de cumulatie van de vervolgingsmaatregelen en sancties die op grond daarvan is toegestaan, de ernst van het gepleegde delict niet te buiten gaat.**

ondertekeningen