



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (fjärde avdelningen)

5 april 2017*

”Begäran om förhandsavgörande — Beskattning — Mervärdesskatt — Direktiv 2006/112/EG — Artiklarna 2 och 273 — Nationell lagstiftning som föreskriver en administrativ och en straffrättslig sanktion för samma gärningar, avseende utebliven betalning av mervärdesskatt — Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna — Artikel 50 — Principen *ne bis in idem* — Identitet mellan den person som åtalats och den person som påförts en sanktion — Föreligger inte”

I de förenade målen C-217/15 och C-350/15,

angående två beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Förstainstansdomstolen i Santa Maria Capua Vetere, Italien), av den 23 april och den 23 juni 2015, som inkom till domstolen den 11 maj och den 10 juli 2015, i brottmålen mot

Massimo Orsi (C-217/15),

Luciano Baldetti (C-350/15),

meddelar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz (referent), samt domarna E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe och C. Lycourgos,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona

justitiesekreterare: handläggaren V. Giacobbo-Peyronnel,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 8 september 2016,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Massimo Orsi, genom V. Di Vaio, avvocato,
- Luciano Baldetti, genom V. Di Vaio och V. D’Amore, avvocati,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- Tjeckiens regering, genom J. Vlácil och M. Smolek, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: italienska.

- Frankrikes regering, genom G. de Bergues, D. Colas och F.-X. Bréchet, E. de Moustier och S. Ghiandoni, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom F. Tomat, M. Owsiany-Hornung och H. Krämer, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 12 januari 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan) och artikel 4 i protokoll nr 7 i Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, undertecknad i Rom den 4 november 1950 (nedan kallad Europakonventionen).
- 2 Respektive begäran har framställts i två brottmål mot Massimo Orsi respektive mot Luciano Baldetti, angående deras ansvar för brott begångna i mervärdesskattesammanhang.

Tillämpliga bestämmelser

Europakonventionen

- 3 Artikel 4 i protokoll nr 7 till Europakonventionen, med rubriken ”Rätt att inte bli lagförd eller straffad två gånger”, förskriver följande:

”1. Ingen får lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat.

2. Bestämmelserna i föregående punkt skall inte utgöra hinder mot att målet tas upp på nytt i enlighet med lagen och rättegångsordningen i den berörda staten, om det föreligger bevis om nya eller nyuppdagade omständigheter eller om ett grovt fel begåtts i det tidigare rättegångsförfarandet, vilket kan ha påverkat utgången i målet.

3. Avvikelse får inte ske från denna artikel med stöd av artikel 15 i konventionen.”

Unionsrätt

- 4 I artikel 2.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) föreskrivs följande:
- 5 Artikel 273 i direktivet har följande lydelse:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

...”

Den italienska rätten

- 6 Artikel 13.1 i decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (lagstiftningsdekret nr 471 av den 18 december 1997, om ändring av icke straffrättsliga sanktioner på området för direkta skatter, mervärdesskatt och skatteuppbörd i enlighet med artikel 3 punkt 133 q i lag nr 662 av den 23 december 1996 (GURI nr 5 av den 8 januari 1998, ordinarie tillägget) (nedan kallat lagstiftningsdekret nr 471/97), föreskrivs följande:

”Den som inom den härför utsatta tiden inte, eller enbart delvis, gör förskottsinsbetalningar, delbetalningar, utjämningsbetalningar eller betalar det skattesaldo som följer av deklarationen, i dessa fall efter avdrag av del- och förskottsbetalningar, även om de sistnämnda betalningarna inte har utförts, påförs en administrativ sanktionsavgift motsvarande 30 procent av varje obetalt belopp, även om det efter rättelse av materiella fel eller räknefel, vilka uppdragats i samband med kontroller av den årliga deklarationen, visar sig att skatten är högre eller att det avdragsgilla överskottet är mindre. ...”

- 7 Artikel 10 bis i 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 (lagstiftningsdekret nr 74 om nyreglering av skattebrott som gäller inkomstskatt och mervärdesskatt, i dess lydelse enligt artikel 9 i lagen av den 25 juni 1999, nr 205), av den 10 mars 2000 (GURI nr 76 av den 31 mars 2000) (nedan kallat lagstiftningsdekret nr 74/2000) har följande lydelse:

”Var och en som inte inom den föreskrivna fristen för inlämning av den årliga deklarationen som gäller för den företrädare som har att innehålla och inbetala källskatt, inbetalar innehållen källskatt, som framgår av den till arbetstagarna utställda attesteringen, ska dömas till fängelse, lägst sex månader och högst två år, om det rör sig om ett belopp som överskrider gränsen på 50 000 euro per beskattningsperiod.”

- 8 Artikel 10 ter i detta dekret, med rubriken ”Underlåtenhet att inbetala mervärdesskatt”, har följande lydelse:

”Bestämmelsen i artikel 10 bis tillämpas även inom de däri fastställda gränserna på var och en som inom den föreskrivna fristen för förskottsinsbetalning för den nästkommande beskattningsperioden inte inbetalar den mervärdesskatt som följer av den årliga deklarationen.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 9 Under den i de nationella målen aktuella beskattningsperioderna var Massimo Orsi rättslig företrädare för COM Servizi Ambiente e Commercio Srl och Luciano Baldetti rättslig företrädare för Evoluzione Maglia Srl.
- 10 Massimo Orsi och Luciano Baldetti står åtalade vid Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Domstolen i Santa Maria Capua Vetere, Italien), för brott mot artikel 10 ter i lagstiftningsdekret nr 74/2000, jämförd med artikel 10 bis däri, för att i deras egenskap av rättsliga företrädare för dessa bolag, ha underlåtit att inom den lagstadgade tidsfristen betala den mervärdesskatt som framgår av den årliga deklarationen under de i de nationella målen aktuella beskattningsperioderna. Den obetalade mervärdesskatten uppgick i vardera fallet till över en miljon euro.
- 11 Brottmålen inleddes efter det att Agenzia delle Entrate (skattmyndigheten) underrättat Procura della Repubblica (allmänna åklagaren) om dessa brott. Under dessa brottmål belades såväl Massimo Orsis som Luciano Baldettis tillgångar med kvarstad. Respektive kvarstadsbeslut överklagades.

- 12 Innan de berörda brottmålen inleddes fattade skattemyndigheten beslut om uppbörd av de i de nationella målen aktuella mervärdesskattebeloppen, fastställde skatteskulden och påförde SA COM Servizi Ambiente e Commercio och Evoluzione Maglia ett skattetillägg på 30 procent av beloppet för mervärdesskatteskulden. Efter en transaktion som utfördes mot bakgrund av dessa taxeringsbeslut blev de slutgiltiga och överklagades inte.
- 13 Mot bakgrund av detta har Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Domstolen i Santa Maria Capua Vetere) beslutat att ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Är bestämmelsen i artikel 10 ter i lagstiftningsdekret nr 74/2000, mot bakgrund av artikel 4 i protokoll 7 i Europakonventionen och artikel 50 i stadgan, förenlig med unionsrätten, i den del som den bestämmelsen ger rätt att bedöma en enskild persons straffrättsliga ansvar vilken med anledning av samma handlande (underlåtenhet att inbetala mervärdesskatt) redan är föremål för ett slutligt beslut från den statliga skattemyndigheten avseende föreläggande av en administrativ sanktionsavgift?”

Tolkningsfrågan

- 14 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 50 i stadgan och artikel 4 protokoll 7 i Europakonventionen ska tolkas så, att de utgör hinder mot en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i de nationella målen, enligt vilken det är tillåtet att väcka åtal för underlåtenhet att betala mervärdesskatt efter att det har påförts ett rättskraftigt skattetillägg för samma gärning.
- 15 Eftersom den hänskjutande domstolen inte enbart har hänvisat till artikel 50 i stadgan, utan även till artikel 4 i protokoll 7 i Europakonventionen, erinrar EU-domstolen om att de grundläggande rättigheter som erkänns i Europakonventionen, såsom bekräftas i artikel 6.3 FEU, ingår i unionsrätten som allmänna principer, och enligt artikel 52.3 i stadgan ska rättigheter i stadgan som motsvarar rättigheter som garanteras i Europakonventionen ges samma innebörd och räckvidd som rättigheterna i den konventionen. Konventionen utgör emellertid inte något rättsligt instrument som formellt har införlivats med unionsrätten, så länge som unionen inte har anslutit sig till denna konvention (dom av den 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 44, och dom av den 15 februari 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 45 och där angiven rättspraxis). Giltigheten av den ställda frågan ska således prövas enbart utifrån de grundläggande rättigheter som garanteras i stadgan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 28 juli 2016, Conseil des ministres, C-543/14, EU:C:2016:605, punkt 23 och där angiven rättspraxis, och dom av den 6 oktober 2016, Paoletti m.fl., C-218/15, EU:C:2016:748, punkt 22).
- 16 Vad gäller artikel 50 i stadgan konstaterar domstolen att skattetillägg och åtal som avser mervärdesskattebrott och vars syfte är att säkerställa en riktig uppbörd av skatten och förebygga undandragande av skatt, såsom i de nationella målen, utgör ett genomförande av artiklarna 2 och 273 i direktiv 2006/112 och av artikel 325 FEUF, och således av unionsrätten i den mening som avses i artikel 51.1 i stadgan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkterna 24–27, och dom av den 8 september 2015, Taricco m.fl., C-105/14, EU:C:2015:555, punkterna 49, 52 och 53). Bestämmelser i den nationella lagstiftning som reglerar åtal som avser mervärdesskattebrott, som de som är aktuella i de nationella målen, omfattas alltså av tillämpningsområdet för artikel 50 i stadgan.
- 17 Tillämpningen av principen *ne bis in idem*, vilken garanteras i artikel 50 i stadgan, förutsätter för det första, såsom generaladvokaten anfört i punkt 32 i sitt förslag till avgörande, att det är en och samma person som är föremål för den berörda sanktionen eller det berörda åtalet.

- 18 Det framgår nämligen av själva lydelsen i denna artikel, enligt vilken "[i]ngen får lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottmålsdom i enlighet med lagen", att den förbjuder att en och samma person åtalas eller påförs en straffrättslig sanktion för samma brott fler än en gång.
- 19 Denna tolkning av artikel 50 i stadgan har stöd i förklaringarna till stadgan om de grundläggande rättigheterna (EUT C 303, 2007, s. 17), vilka ska beaktas vid tolkningen av stadgan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 20). Vad gäller denna artikel hänvisar dessa förklaringar till domstolens praxis avseende principen *ne bis in idem*, såsom den erkänts som en allmän rättsprincip i unionen innan stadgan trädde i kraft. Enligt nämnda rättspraxis kan denna princip under ändå inte åsidosättas såvida det inte är samma person som ålagts sanktioner fler än en gång för samma rättsstridiga beteende (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 7 januari 2004, Aalborg Portland m.fl./kommissionen C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P och C-219/00 P, EU:C:2004:6, punkt 338, och dom av den 18 december 2008, Coop de France bétail et viande m.fl./kommissionen, C-101/07 P och C-110/07 P, EU:C:2008:741, punkt 127).
- 20 Domstolen har bekräftat denna praxis efter det att stadgan trädde i kraft (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 34).
- 21 I förevarande fall framgår det av uppgifterna i respektive begäran om förhandsavgörande, vilket bekräftas både av vissa delar i de handlingar som lämnats in till domstolen och av den italienska regeringen under förhandlingen vid domstolen, att de i de aktuella skattetilläggen påförts två bolag, närmare bestämt SA COM Servizi Ambiente e Commercio och Evoluzione Maglia, vilka är juridiska personer, medan de i de nationella målen aktuella brottmålen avser Massimo Orsi och Luciano Baldetti, vilka är fysiska personer.
- 22 I likhet med vad generaladvokaten anfört i punkt 36 i sitt förslag till avgörande avser skattetilläggen och åtalerna i de båda aktuella brottmålen, olika personer, närmare bestämt, å ena sidan i mål C-217/15, SA COM Servizi Ambiente e Commercio, som är föremål för ett skattetillägg, och Massimo Orsi, mot vilken åtal har väckts, och å andra sidan i mål C-350/15, Evoluzione Maglia, som påförts ett skattetillägg, och Luciano Baldetti, mot vilken åtal har väckts. Kriteriet för tillämpning av principen *ne bis in idem* – att samma person inte får vara föremål för både en sanktionsåtgärd och ett åtal – verkar följaktligen inte vara uppfyllt, vilket det dock ankommer på den hänskjutande domstolen att avgöra.
- 23 I detta avseende torde den omständigheten, att Massimo Orsi och Luciano Baldetti har åtalats för gärningar som de har begått i egenskap av rättsliga representanter för bolag som varit föremål för skattetillägg, inte påverka slutsatsen i föregående punkt.
- 24 I enlighet med artikel 52.3 i stadgan ska den ovannämnda tolkningen av artikel 50 i stadgan, mot bakgrund av att denna artikel innehåller en rättighet som motsvarar den som föreskrivs i artikel 4 i protokoll nr 7 i Europakonventionen, inte medföra en lägre skyddsnivå än vad som garanteras i Europakonventionen (se, analogt, dom av den 15 februari 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punkt 77).
- 25 Enligt praxis från Europadomstolen utgör det förhållandet att såväl skattetillägg påförts som att åtal väckts inte något åsidosättande av artikel 4 i protokoll 7 i Europakonventionen när de ifrågasvarande sanktionsåtgärderna avser i rättsligt hänseende olika fysiska eller juridiska personer (Europadomstolen, 20 maj 2014, Pirttimäki mot Finland, CE:ECHR:2014:0520JUD00353211, § 51).
- 26 Eftersom villkoret, att det är samma person som ska vara föremål för skatterättsliga sanktioner och åtal, inte har uppfyllts i de nationella målen, saknas anledning att pröva de övriga tillämpningskriterierna för artikel 50 i stadgan.

- 27 Frågan ska följaktligen besvaras enligt följande. Artikel 50 i stadgan ska tolkas så, att den inte utgör hinder mot en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i de nationella målen, enligt vilken det är tillåtet att väcka åtal för underlåtelse att betala mervärdesskatt efter att det har påförts ett rättskraftigt skattetillägg för samma gärning, när denna sistnämnda sanktion påförts ett bolag i egenskap av juridisk person medan nämnda åtal väckts mot en fysisk person.

Rättegångskostnader

- 28 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i de nationella målen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (fjärde avdelningen) följande:

Artikel 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna ska tolkas så, att den inte utgör hinder mot en nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i de nationella målen, enligt vilken det är tillåtet att väcka åtal för underlåtelse att betala mervärdesskatt efter att det har påförts ett rättskraftigt skattetillägg för samma gärning, när denna sistnämnda sanktion påförts ett bolag i egenskap av juridisk person medan nämnda åtal väckts mot en fysisk person.

Underskrifter