GENERALINIO ADVOKATO
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA IŠVADA,
pateikta 2021 m. gruodžio 9 d.[1]

Byla C-570/20

BV
prieš
Direction départementale des finances publiques de la Haute-Savoie

(*Cour de cassation* (Kasacinis teismas, Prancūzija) prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pagrindinės teisės – Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 50 ir 52 straipsniai – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose už tas pačias veikas numatytos kumuliatyvios administracinės ir baudžiamosios sankcijos – Principo *ne bis in idem* reikalavimai – Aiškumas ir numatomumas – Būtinumas ir proporcingumas“

1. Teisingumo Teismui dar kartą pateiktos nagrinėti problemos, kylančios dėl kumuliatyvių administracinių ir baudžiamųjų sankcijų skiriamų tam pačiam asmeniui už tas pačias veikas siekiant vienu metu ar paeiliui nubausti už mokesčių srityje padarytus pažeidimus, be kita ko, susijusius su pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

2. 2018 m. kovo 20 d. sprendimuose *Menci*[2] ir *Garlsson Real Estate ir kt.*[3] Teisingumo Teismas patikslino sąlygas, kurias turi atitikti nacionalinės teisės aktai, kad pagal Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 52 straipsnio 1 dalį būtų galima apriboti Chartijos 50 straipsnyje užtikrinamą pagrindinę teisę nebūti du kartus baudžiamam už tas pačias veikas.

3. Šiame prašyme priimti prejudicinį sprendimą *Cour de cassation* (Kasacinis teismas, Prancūzija) abejoja, kad nacionalinės teisės normos, kuriomis jis turi remtis priimdamas sprendimą, atitinka Teisingumo Teismo jurisprudenciją, kiek tai susiję konkrečiai su:

– nuostatų, leidžiančių kumuliatyvų persekiojimą ir sankcijas, aiškumu ir tikslumu,

– pirma, padaryto pažeidimo sunkumo ir, antra, visų kartu taikomų sankcijų griežtumo proporcingumu.

1 Originalo kalba: ispanų.

2 Byla C-524/15 (EU:C:2018:197; toliau – Sprendimas *Menci*).

3 Byla C-537/16 (EU:C:2018:193; toliau – Sprendimas *Garlsson Real Estate*).

I. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

1. Chartija

4. 50 straipsnyje įtvirtinta:

„Niekas negali būti antrą kartą teisiamas ar baudžiamas už nusikalstamą veiką, dėl kurios Sąjungoje jis jau buvo galutinai išteisintas ar pripažintas kaltu pagal įstatymą.“

5. 51 straipsnyje nurodyta:

„1. Šios Chartijos nuostatos skirtos Sąjungos institucijoms, įstaigoms ir organams, tinkamai atsižvelgiant į subsidiarumo principą, bei valstybėms narėms tais atvejais, kai šios įgyvendina Sąjungos teisę. Todėl jie turi gerbti teises, laikytis principų ir juos taikyti pagal turimus atitinkamus įgaliojimus, nepažeisdami Sąjungos įgaliojimų, suteiktų jai Sutartimis, ribų.

2. Ši Chartija neišplečia Sąjungos teisės taikymo srities už Sąjungos įgaliojimų ribų, nenustato Sąjungai naujų įgaliojimų ar užduočių ir nepakeičia Sutartyse nustatytųjų.“

6. 52 straipsnyje nustatyta:

„1. Bet koks šios Chartijos pripažintų teisių ir laisvių įgyvendinimo apribojimas turi būti numatytas įstatymo ir nekeisti šių teisių ir laisvių esmės. Remiantis proporcingumo principu, apribojimai galimi tik tuo atveju, kai jie būtini ir tikrai atitinka Sąjungos pripažintus bendrus interesus arba reikalingi kitų teisėms ir laisvėms apsaugoti.

<…>

3. Šioje Chartijoje nurodytų teisių, atitinkančių Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos garantuojamas teises, esmė ir taikymo sritis yra tokia, kaip nustatyta toje Konvencijoje. Ši nuostata nekliudo Sąjungos teisėje numatyti didesnę apsaugą.

4. Šios Chartijos pripažįstamos pagrindinės teisės, atsiradusios iš valstybėms narėms bendrų konstitucinių tradicijų, aiškinamos remiantis tomis tradicijomis.

<…>

6. Turi būti visiškai atsižvelgiama į šioje Chartijoje nurodytus nacionalinius aktus ir praktiką.“

2. Sutartis dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV)

7. 325 straipsnyje nurodyta:

„1. Sąjunga ir valstybės narės Sąjungos finansiniams interesams kenkiančiam sukčiavimui ir kitoms neteisėtoms veikoms priešinasi taikydamos pagal šį straipsnį nustatytinas priemones,

kurių paskirtis yra atgrasinti ir užtikrinti veiksmingą apsaugą valstybėse narėse ir Sąjungos institucijose, įstaigose ir organuose.

2. Valstybės narės prieš Sąjungos finansiniams interesams kenkiantį sukčiavimą imasi tų pačių priemonių, kurių jos imasi prieš savo pačių finansiniams interesams kenkiantį sukčiavimą.

<…>“

3. Direktyva 2006/112/EB[4]

8. 273 straipsnyje numatyta:

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

<…>“

B. Nacionalinė teisė

1. Code général des impôts (Bendrasis mokesčių kodeksas; toliau – CGT)

9. Bylai taikomos redakcijos 1729 straipsnyje nustatyta[5]:

„Deklaracijoje ar akte nustatyti netikslumai arba nepateikti duomenys, susiję su apmokestinamajai vertei ar mokesčiui apskaičiuoti svarbiais aspektais, taip pat mokesčio kredito, nepagrįstai išmokėto valstybės, grąžinimas yra pagrindas sankciją padidinti:

a) 40 %, jei pažeidimas yra tyčinis;

<…>“

10. Nagrinėjamoms faktinėms aplinkybėms taikomos redakcijos 1741 straipsnyje[6] nurodyta:

„Nepažeidžiant konkrečių šio kodekso nuostatų, tas, kas sukčiaudamas išvengė ar bandė išvengti visų ar dalies mokesčių, kuriems taikomas šis kodeksas, nustatymo ar sumokėjimo, savanoriškai nepateikdamas deklaracijos per nustatytą terminą, tyčia nuslėpdamas dalį apmokestinamų sumų, organizuodamas savo nemokumą arba kitaip trukdydamas surinkti mokesčius, arba bet kaip kitaip sukčiaudamas, baudžiamas 37 500 EUR bauda ir penkerių metų laisvės atėmimo bausme, neatsižvelgiant į taikomas mokestines sankcijas. Jei veika įvykdyta arba padėta ją vykdyti perkant ar parduodant be sąskaitos faktūros arba naudojantis sąskaitomis faktūromis, nesusijusiomis su realiais sandoriais, arba siekiant gauti nepagrįstų grąžinimų iš valstybės, vykdytojas baudžiamas 75 000 EUR bauda ir penkerių metų laisvės atėmimo bausme.

[4] 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

[5] 2008 m. gruodžio 30 d. Įstatymas Nr. 2008-1443.

[6] 2010 m. gruodžio 29 d. Įstatymas Nr. 2010-1658.

Vis dėlto slėpimo atveju ši nuostata taikoma tik jei nuslėpta suma viršija dešimtadalį apmokestinamos sumos arba 153 EUR. Iš bet kurio asmens, pripažinto kaltu pagal šio straipsnio nuostatas, gali būti atimtos pilietinės, civilinės ir šeiminės teisės pagal Baudžiamojo kodekso 131-26 straipsnio nuostatas.

Be to, teismas gali nurodyti viešai paskelbti ir išplatinti priimtą sprendimą Baudžiamojo kodekso 131-35 arba 131-39 straipsniuose numatytomis sąlygomis.

Procedūros pradedamos laikantis Mokestinių procedūrų kodekso L. 229–L. 231 straipsniuose nustatytų sąlygų.“

2. Livre des procédures fiscales (Mokestinių procedūrų kodeksas; toliau – CPF)

11. Nagrinėjamoje byloje taikomos redakcijos L. 228 straipsnyje yra nustatytos sąlygos, kuriomis mokesčių administratorius gali pranešti prokuratūrai apie mokesčių sukčiavimo faktines aplinkybes:

„Tiesioginių mokesčių, pridėtinės vertės mokesčio ir kitų apyvartos mokesčių, registracijos mokesčių, nekilnojamojo turto mokesčio, turto perleidimo mokesčio ir žyminio mokesčio srityje skundus dėl baudžiamųjų sankcijų taikymo administratorius pateikia gavęs tinkamą Mokestinių pažeidimų komisijos sutikimą; priešingu atveju skundai pripažįstami nepriimtinais.“

II. Faktinės aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

12. BV, kaip individualią veiklą vykdantis verslininkas, dirbo auditoriumi iki 2011 m. birželio 14 d. Kaip auditorius, dėl savo apyvartos jis buvo apmokestintas PVM (taikant įprastą PVM apskaičiavimo tvarką) ir privalėjo teikti mėnesines deklaracijas.

13. BV taip pat buvo apmokestintas pajamų mokesčiu, priklausančiu ne prekybos pelno (toliau – NPP) kategorijai, todėl kiekvienais metais turėjo pateikti ne tik visų asmeninių pajamų deklaraciją, bet ir NPP deklaraciją.

14. 2009, 2010 ir 2011 m. atlikęs patikrinimus mokesčių administratorius nustatė, kad BV deklaravo mažiau su profesine veikla susijusių pajamų, negu iš tikrųjų gavo, todėl išvengė 82 507 EUR PVM ir 108 833 EUR NPP mokesčio.

15. 2014 m. kovo 10 d. mokesčių administratorius pateikė prokuratūrai skundą dėl apskaitos pažeidimų ir sukčiavimo pajamų mokesčio ir PVM srityje – veikų, įvykdytų nuslepiant gautas pajamas[7].

[7] Konkrečiai kalbant, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad mokesčių administratorius kaltina BV tuo, kad jis „pateikė netvarkingą buhalterinę apskaitą (neapskaitytos pajamos, nepateikti pajamas pagrindžiantys dokumentai, naudojamos asmeninės banko sąskaitos verslo pajamoms išmokėti); pateikė PVM deklaracijas, į kurias neįtraukta didžioji dalis pajamų, ir taip išvengė 82 507 EUR PVM; pateikė sumažintų NPP mokesčio deklaracijas; pateikė sumažintų visų pajamų deklaracijas ir nurodė mažesnes NPP, nei iš tikrųjų gavo, todėl išvengė 108 883 EUR pajamų mokesčio“.

16. BV buvo įteiktas šaukimas į *Tribunal correctionnel d'Annecy* (Ansi baudžiamųjų bylų teismas, Prancūzija), siekiant patraukti jį baudžiamojon atsakomybėn už dvi nusikalstamas veikas: mokesčių sukčiavimą nuslepiant apmokestinamas sumas ir duomenų nepateikimą buhalterinės apskaitos dokumentuose. Per visus proceso etapus jis pripažino padaręs jam inkriminuojamas veikas.

17. 2017 m. birželio 23 d. sprendimu *Tribunal correctionnel d'Annecy* (Ansi baudžiamųjų bylų teismas, Prancūzija) pripažino BV kaltu dėl nusikalstamų veikų, kuriomis buvo kaltinamas, ir skyrė jam dvylikos mėnesių laisvės atėmimo bausmę.

18. BV pateikė apeliacinį skundą *Cour d'appel de Chambéry* (Šamberi apeliacinis teismas, Prancūzija), motyvuodamas tuo, kad pripažinus jį kaltu pažeistas principas *ne bis in idem*, nes už tas pačias veikas jam jau buvo taikyta mokesčių perskaičiavimo procedūra, kurią atlikus skirta 40 % nuslėptų mokesčių dydžio mokestinė bauda. BV teigia, kad jam taikyta sankcijų sistema apskritai buvo neproporcinga.

19. *Cour d'appel de Chambéry* (Šamberi apeliacinis teismas) apeliacinį skundą atmetė 2019 m. vasario 13 d. sprendimu; juo buvo paliktas galioti pirmosios instancijos teismo nuosprendis dėl kaltinamojo kaltės ir sugriežtinta bausmė[8] – skirta aštuoniolikos mėnesių laisvės atėmimo bausmė, kurios vykdymas atidėtas šešiems mėnesiams.

20. Apeliacinis teismas paneigė, kad pažeistas principas *ne bis in idem*, nes kumuliatyvios bausmės ir administracinės nuobaudos taikytos pagal CGT 1741 straipsnį, t. y. nuostatą, atitinkančią Chartijos 50 straipsnį, ir toks taikymas atitinka *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba, Prancūzija) išvadas.

21. BV pateikė kasacinį skundą *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) ir nurodė, kad pirmosios ir apeliacinės instancijos teismai:

– nepaisė Chartijos 50 straipsnio ir taikė CGT 1741 straipsnį, kuriame pateiktos taisyklės, išaiškintos *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba), nėra nei aiškios, nei tikslios,

– nepagrindė savo sprendimo pagal Sąjungos teisės reikalavimus, nes neįsitikino, kad našta dėl visų jam paskirtų sankcijų nėra pernelyg didelė, atsižvelgiant į pažeidimo sunkumą.

22. *Cour de cassation* (Kasacinis teismas, Prancūzija) teigia, kad:

– nacionalinės teisės normų tikslas, be kita ko, yra kovoti su pažeidimais PVM srityje. Taigi jos atitinka bendrojo intereso tikslą, kuriuo galima pateisinti kumuliatyvius baudžiamojo pobūdžio persekiojimą ir sankcijas, siekiant papildomų tikslų,

– kiek tai susiję su aiškumu ir numatomumu, CGT 1729 ir 1741 straipsniuose yra tiksliai apibrėžti veiksmai ar neveikimas, už kuriuos asmeniui gali būti taikomas baudžiamasis ir mokesčių teise grįstas persekiojimas ir sankcijos,

– kalbant apie būtinumą ir proporcingumą, pažymėtina, kad galimybė sankcijas taikyti kartu yra ribota, nes negalima viršyti vienos iš paskirtų baudų didžiausios sumos. Ši taisyklė taikoma tik tokio paties pobūdžio (t. y. piniginėms) baudoms,

[8] Prokuratūra taip pat pateikė apeliacinį skundą.

– vis dėlto negalima tvirtinti, kad tinkamas Sąjungos teisės taikymas yra toks akivaizdus, jog dėl to negali kilti jokių pagrįstų abejonių.

23. Šiomis aplinkybėmis *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) pateikė Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar tokios, kaip aprašytos, nacionalinės taisyklės atitinka reikalavimą, kad aplinkybės, kuriomis už PVM nedeklaravimą asmeniui galima taikyti kumuliatyvius baudžiamojo pobūdžio persekiojimą ir sankcijas, turi būti aiškios ir numatomos?

2. Ar tokios, kaip aprašytos, nacionalinės taisyklės atitinka tokių kumuliatyvių sankcijų būtinumo ir proporcingumo reikalavimą?“

III. Procesas Teisingumo Teisme

24. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teisme užregistruotas 2020 m. spalio 28 d.

25. Rašytines pastabas pateikė BV, Prancūzijos vyriausybė ir Europos Komisija.

26. Buvo nuspręsta, kad teismo posėdžio rengti nebūtina.

IV. Analizė

A. Pirminės pastabos dėl nagrinėjamų nacionalinės teisės normų ir prejudicinių klausimų turinio

27. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytos „nacionalinės taisyklės“ apima dvi teisės aktų nuostatas ir jurisprudencijoje pateiktą jų aiškinimą.

28. Šios teisės aktų nuostatos yra CGT 1729 ir 1741 straipsniai, kurių turinys pateiktas pirma [9]. Iš esmės jose nustatytos administracinės sankcijos (pagal 1729 straipsnį jos padidinamos 40 %, jei pažeidimas yra tyčinis) ir baudos bei laisvės atėmimo bausmės (pagal 1741 straipsnį), skiriamos už tam tikrą veiką, dėl kurios pažeidžiamos mokesčių teisės normos.

29. CGT 1741 straipsnyje aiškiai nurodyta, kad baudos ir laisvės atėmimo bausmės už tas pačias veikas gali būti skiriamos neatsižvelgiant į mokestines sankcijas (t. y. sankcijas, kurios oficialiai yra administracinio pobūdžio) [10].

[9] Šios išvados 9 ir 10 punktai.

[10] Toliau vartodamas sąvoką „administracinės sankcijos“ turėsiu omenyje mokesčių administratoriaus skirtas sankcijas, kurios *iš esmės yra baudžiamojo* pobūdžio, nes atitinka Sprendimo *Menci* 26–33 punktuose išdėstytus reikalavimus.

30. Dėl teisminio šių nacionalinės teisės normų aiškinimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad tose teisės normose numatytos kumuliatyvios baudžiamosios ir administracinės sankcijos taikomos laikantis trijų *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) suformuluotų aiškinimo išlygų [11].

31. Šios išlygos (jose apibrėžtos sąlygos, kuriomis galima kartu taikyti CGT 1729 ir 1741 straipsniuose nustatytas sankcijas) yra tokios:

– mokesčio mokėtojas, kuris galutiniu teismo sprendimu buvo atleistas nuo mokesčio dėl esminių motyvų, negali būti nuteistas baudžiamąja tvarka dėl mokesčių sukčiavimo (pirmoji išlyga, neaktuali nagrinėjamoje byloje),

– CGT 1741 straipsnis taikomas tik sunkiausiais apmokestinamų sumų nuslėpimo sukčiaujant arba mokesčių nedeklaravimo atvejais. Tokį sunkumą gali lemti sukčiaujant nuslėptų mokesčių suma, kaltinamojo veiksmų pobūdis arba jų aplinkybės (antroji išlyga),

– nors dėl to, kad gali būti pradėti du procesai, gali būti taikomos kumuliatyvios sankcijos, vadovaujantis proporcingumo principu bet kuriuo atveju bendra sankcijų, kurios gali būti paskirtos, suma neviršija vienos iš paskirtų baudų didžiausios sumos (trečioji išlyga).

32. Dėl antrosios išlygos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad jo paties praktikoje yra nurodyti svarbūs kriterijai, pagal kuriuos nustatomas veikų sunkumas ir kurie suformuluoti taip:

„Jeigu mokesčių sukčiavimu kaltinamas asmuo pagrindžia, kad dėl tos pačios veikos jam asmeniškai buvo taikyta mokestinė sankcija, baudžiamųjų bylų teismas, kvalifikavęs šios nusikalstamos veikos sudėties požymius pagal CGT 1741 straipsnį, prieš nustatydamas baudžiamąsias sankcijas privalo įsitikinti, kad, atsižvelgiant į inkriminuojamų veikų sunkumą, yra pagrįsta papildomai taikyti baudžiamąją sankciją. Teismas privalo motyvuoti savo sprendimą, o vertinamą sunkumą gali lemti sukčiaujant nuslėptų mokesčių sumos, kaltinamojo veiksmų pobūdis arba jų aplinkybės, įskaitant atsakomybę sunkinančias aplinkybes.“ [12]

33. Dėl trečiosios išlygos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pabrėžia, kad nustatė tokias jos taikymo sąlygas:

– „[j]eigu kaltinamasis pagrindžia, kad dėl tos pačios veikos jam asmeniškai buvo taikyta mokestinė sankcija, dėl kurios priimtas galutinis sprendimas, baudžiamųjų bylų teismas proporcingumo reikalavimo turi laikytis tik tada, jeigu skiria tokio pat pobūdžio bausmę“,

– „[p]roporcingumo principas nepažeidžiamas, kai teismai kaltinamajam, kuriam jau buvo paskirtos galutinės administracinės sankcijos, skiria laisvės atėmimo bausmę, jeigu neskiria baudos“.

[11] Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą teigiama, kad *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) „keturiuose sprendimuose pripažino, kad kumuliatyvūs baudžiamieji ir mokestiniai persekiojimas ir sankcijos tuo atveju, kai nuslėptos apmokestinamos sumos ir nepateikta deklaracija, atitinka pažeidimų bei sankcijų būtinumo ir proporcingumo principus (2016 m. birželio 24 d. Sprendimas Nr. 2016-545 QPC; 2016 m. birželio 24 d. Sprendimas Nr. 2016-546 QPC; 2016 m. liepos 22 d. Sprendimas Nr. 2016-556 QPC ir 2018 m. lapkričio 23 d. Sprendimas Nr. 2018-745 QPC).

[12] Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 28 punktas.

34. Iš esmės tokia yra teisės aktų apžvalga, parengta remiantis teisės normų ir teismų pateikto jų aiškinimo sąveika; pagal ją Prancūzijos teisėje leidžiama kartu taikyti administracines ir baudžiamąsias sankcijas už tas pačias nusikalstamas veikas ir mokesčių teisės pažeidimus, kai mokesčių administratorius apie juos praneša prokuratūrai [13].

35. *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) nekyla abejonių dėl Teisingumo Teismo jurisprudencijos, suformuotos dėl principo *ne bis in idem*, kiek tai susiję su:

– CGT 1729 straipsnyje numatytos administracinės sankcijos baudžiamuoju pobūdžiu [14],

– bendruoju interesu, pateisinančiu administracinės sankcijos ir CGT 1741 straipsnyje numatytos baudžiamosios sankcijos taikymą kartu [15].

36. Taigi *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) savo klausimais siekia išsiaiškinti, ar nacionalinė teisė atitinka Sprendime *Menci* nustatytas sąlygas, susijusias su taisyklių, pagal kurias galima taikyti kumuliatyvius persekiojimą ir sankcijas, aiškumu, numatomumu, būtinumu ir proporcingumu.

37. Svarbu nustatyti prašymo priimti prejudicinį sprendimą apimtį siekiant pabrėžti, kad į ją nepatenka klausimai, susiję su:

– „tų pačių veikų“ (*idem factum*) nustatymu,

– to paties saugomo teisinio intereso buvimu, kai už tas veikas baudžiama remiantis dvejopu (*bis*) pagrindu – skiriant baudžiamąją ir administracinę sankcijas,

– administracinės sankcijos „iš esmės baudžiamuoju“ pobūdžiu, dėl kurio mokesčių teisės pažeidimo atveju mokesčio suma padidinama 40 %,

– *glaudžiu materialiniu ir laiku atžvilgiu* administracinio ir baudžiamojo procesų *ryšiu*, kai tam pačiam asmeniui už tas pačias veikas skiriama piniginė bauda ir laisvės atėmimo bausmė [16].

B. Dėl esmės

1. Pirmasis prejudicinis klausimas

38. Klausimas iš esmės pateiktas dėl tariamo nacionalinių taisyklių, pagal kurias už tam tikrus mokesčių teisės pažeidimus galima taikyti kumuliatyvius administracinio ir baudžiamojo pobūdžio persekiojimą ir sankcijas, neaiškumo ir netikslumo.

[13] 2016 m. liepos 22 d. *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) sprendime Nr. 2016-555 QPC neprieštaraujama tam, kad prokuratūra pareikštų kaltinimą dėl mokesčių sukčiavimo, tik turi būti gautas mokesčių administratoriaus skundas.

[14] Be to, šį vertinimą turi patvirtinti *Cour de cassation* (Kasacinis teismas), kaip nurodyta Sprendime *Menci* (27 punktas), nepažeidžiant Teisingumo Teismo galimybės prireikus pateikti išsamesnės informacijos, kuri nacionaliniam teismui padėtų išaiškinti teisės normas.

[15] Kaip teigia *Cour de cassation* (Kasacinis teismas), „[n]eginčijama, kad nagrinėjamu teisės aktu, be kita ko, siekiama kovoti su pažeidimais PVM srityje, kad būtų užtikrintas viso mokėtino PVM surinkimas, taigi jis atitinka bendrojo intereso tikslą, kuriuo galima pateisinti kumuliatyvius baudžiamojo pobūdžio persekiojimą ir sankcijas, siekiant papildomų tikslų“ (sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 48 punktas).

[16] Kadangi ši informacija nepatenka į ginčo nagrinėjimo sritį, nepateiksiu pastabų dėl Sprendimo *Menci* išvadų dėl jos. Išsamią šiame sprendime įtvirtintos jurisprudencijos kritiką žr. 2021 m. rugsėjo 2 d. generalinio advokato M. Bobek išvadoje bylose *bpost* (C-117/20, EU:C:2021:680) ir *Nordzucker* (C-151/20, EU:C:2021:681), ypač pirmosios išvados 101–117 punktuose.

39. BV teigia, kad poreikis remtis nacionaline teismų praktika siekiant nustatyti, kokiomis sąlygomis teisėtai galima kartu taikyti administracines ir baudžiamąsias sankcijas, savaime rodo, jog nagrinėjamas teisės aktas nėra pakankamai aiškus ir tikslus.

40. Jis priduria, kad remiantis šia teismų praktika negalima ištaisyti nurodyto trūkumo, nes joje objektyviai ir suprantamai neapibrėžti lemiami kriterijai, pagal kuriuos vertinamas sunkumas, pateisinantis kumuliatyvias sankcijas.

41. Prancūzijos vyriausybė ir Komisija laikosi nuomonės, kad taikomos taisyklės atitinka aiškumo ir numatomumo reikalavimus. Kriterijai, į kuriuos šiuo tikslu atsižvelgiama nacionalinėje teismų praktikoje, yra pakankamai aiškūs (ir svarbūs šioje byloje).

42. Prancūzijos vyriausybė ir Komisija taip pat teigia, kad, kaip nurodė Teisingumo Teismas, pagal bausmių teisėtumo principą nedraudžiama taikyti teismų pateikto aiškinimo siekiant nustatyti baudžiamosios atsakomybės taisykles.

43. Šiuo klausimu mano vertinimas iš esmės sutampa su Prancūzijos vyriausybės ir Komisijos vertinimu.

44. Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją kumuliatyviais persekiojimu ir sankcijomis, kaip nagrinėjamu atveju, yra ribojama pagrindinė teisė nebūti du kartus teisiamam ar baudžiamam už tą pačią nusikalstamą veiką [17].

45. Pagal Chartijos 52 straipsnio 1 dalį nacionalinės teisės normoje toks ribojimas gali būti nustatytas tik taikant tam tikras kumuliacines sąlygas:

– ribojimas turi būti numatytas įstatymo,

– jis turi atitikti susijusios teisės esmę,

– turi būti būtinas ir atitikti proporcingumo principą,

– turi tikrai atitikti Sąjungos pripažintus bendrus interesus arba būti reikalingas kitų teisėms ir laisvėms apsaugoti.

46. Šioje byloje nagrinėjamas ribojimas buvo nustatytas įstatymu, todėl iš esmės atitinka pirmąją iš šių sąlygų. Galimybė kartu taikyti administracinio ir baudžiamojo pobūdžio persekiojimą ir sankcijas numatyta ne tik administracinės teisės aktuose ar teismų praktikoje, bet ir dviejose konkrečiose teisės normose:

– pirma, CGT 1729 straipsnyje, pagal kurį, kiek tai aktualu nagrinėjamu atveju, bauda už tam tikrus tyčia netiksliai nurodytus ar tyčia nenurodytus mokesčių duomenis padidinama 40 %,

– antra, CGT 1741 straipsnyje, kuriame, nepažeidžiant pirma minėtų nuostatų, numatyta skirti baudą ir laisvės atėmimo bausmę tuo atveju, kai pažeidimas padarytas sukčiaujant.

[17] Pavyzdžiui, 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105) 34 punktas.

47. Vis dėlto pagal Chartijos 49 straipsnyje užtikrinamą bausmių teisėtumo principą taip pat būtina, kad įstatyme būtų aiškiai ir tiksliai apibrėžti atvejai, kai galima dubliuoti persekiojimą ir sankcijas už tas pačias veikas.

48. Teisingumo Teismas įstatymo aiškumo ir tikslumo reikalavimą susiejo su šio įstatymo „griežtu būtinumu“, kad būtų laikomasi proporcingumo principo [18].

49. Analizuojant taikomų teisės aktų „griežtą būtinumą“ Sprendime *Menci* nurodyta, kad šiuose teisės aktuose „turi būti numatytos aiškios ir tikslios taisyklės, leidžiančios teisės subjektui numatyti, už kuriuos veiksmus ir neveikimą gali grėsti kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas“ [19].

50. Teisingumo Teismas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui atlikus tinkamą patikrinimą, išnagrinėjęs, ar toje byloje analizuoti Italijos teisės aktai yra „aiškūs ir tikslūs“, Sprendime *Menci* pareikalavo, kad būtų užtikrinta, pirma, nusikalstamos veikos sunkumo ir, antra, visų kartu taikomų sankcijų griežtumo privaloma atitiktis [20].

51. Laikausi nuomonės, kad reikalavimas užtikrinti įstatymo aiškumą ir tikslumą yra pagrįstas, atsižvelgiant į *naudojimosi pagrindinėmis teisėmis ribojimo teisėtumo principą*, su kuriuo susijusi pirmoji iš Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje numatytų sąlygų.

52. Tik tuo atveju, jei įstatyme, pagal kurį galima taikyti kumuliatyvius administracinio ir mokestinio pobūdžio persekiojimą ir sankcijas, yra aiškiai ir tiksliai apibrėžta, kaip tai leidžiama daryti, galima tiksliai įvertinti tokio dvejopo nubaudimo turinį ir apimtį. Remiantis šia prielaida reikia patikrinti, ar yra proporcingi kumuliatyvūs persekiojimas ir sankcijos.

53. Įstatymo aiškumas ir tikslumas padeda siekti pirma nurodyto tikslo, kuris koncepciniu požiūriu yra savarankiškas, palyginti su proporcingumo principu. Visų pirma toks aiškumas ir tikslumas atitinka reikalavimą, kad principo *non bis in idem* galiojimas turi būti ribojamas įstatymo ir tik pagal įstatymu.

54. Siekiant laikytis šio principo, reikia ne bet kokio teisės akte pateikto atvejų, kuriais galima taikyti dvi priemones – persekiojimą ir sankcijas, apibrėžimo; jis turi būti aiškus ir tikslus.

55. Jeigu taip nebūtų, teisėtumo principo suteikiama garantija, susijusi su išimtine teisės aktų leidėjo kompetencija riboti pagrindines teises, būtų iškreipta. Dėl to teisės aktų leidėjas negali įgalioti mokesčių administratoriaus ar teismų įgyvendinti tą kompetenciją.

56. Be to, *teisėtumas*, kurio Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje reikalaujama siekiant apriboti Chartijos 50 straipsnyje užtikrinamą teisę, papildo Chartijos 49 straipsnyje reikalaujamą *teisėtumą*, susijusį su bausmės nustatymu.

[18] Sprendimo *Menci* 46 punkte nurodyta: proporcingumo principo laikymasis „reikalauja, [kad] pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose numatytas kumuliatyvus persekiojimo ir sankcijų taikymas neviršytų to, kas tinkama ir reikalinga šiais teisės aktais siekiamiems teisėtiems tikslams pasiekti, turint omenyje, kad, galint pasirinkti iš kelių tinkamų priemonių, reikia imtis mažiau suvaržančios, o dėl to kilę nepatogumai neturi būti neproporcingi siekiamiems tikslams“.

[19] Sprendimo *Menci* 49 punktas.

[20] Sprendimo *Menci* 50–59 punktai. Taip pat Sprendimo *Garlsson Real Estate* 51–56 punktai.

57. Kadangi kumuliatyvių administracinio ir baudžiamojo pobūdžio persekiojimo ir sankcijų pasekmės gali būti sunkesnės nei tos, kurias numatė tik baudžiamosios teisės aktų leidėjas, šis *papildomas* nubaudimas priimtinas vien tuo atveju, jei teisės aktų leidėjas iš anksto aiškiai ir tiksliai apibrėžė atvejus ir aplinkybes, kuriomis jį galima taikyti.

58. Taigi kumuliatyviems administracinio ir baudžiamojo pobūdžio persekiojimui ir sankcijoms taikytinas bausmių teisėtumo principas. Iš to matyti, kad nuostatos, pagal kurias galima nubausti dvejopai, turi atitikti tam tikrus suprantamumo ir numatomumo reikalavimus [21].

59. Sprendime *Menci* išnagrinėtą aiškumo ir tikslumo reikalavimą reikia apibrėžti atsižvelgiant būtent į šias aplinkybes, o ne į aplinkybes, kuriomis taikomas Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas proporcingumo principas.

60. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonių dėl to, ar pagal teisėtumo principą reikalaujamas „aiškumas ir tikslumas“ jau turi būti numatytas įstatyme (ir tik įstatyme), ar, priešingai, šiuo klausimu galima remtis teismų praktika.

61. Ir Prancūzijos vyriausybė, ir Komisija nurodė, kad, Teisingumo Teismo teigimu, nusikaltimo ir bausmės teisėtumo principas teismams nekliudo teisminiam įstatymo aiškinimui.

62. Kaip pažymėjo Teisingumo Teismas, nors pagal šį principą „reikalaujama, kad įstatymas aiškiai apibrėžtų nusikaltimus ir už juos taikomas bausmes“, ši sąlyga „įvykdoma, kai teisės subjektas iš atitinkamos nuostatos teksto ir prireikus teismų taikyto šios nuostatos aiškinimo gali žinoti, dėl kokių veiksmų ar neveikimo kyla jo baudžiamoji atsakomybė“ [22].

63. Taigi Teisingumo Teismas nurodė, kad „[principas] nėra nusikaltimų ir bausmių be įstatymo“ negali būti aiškinamas kaip draudžiantis laipsnišką baudžiamosios atsakomybės taisyklių aiškinimą, kurį teismas atlieka vienoje ar kitoje byloje pateikdamas išaiškinimą, jeigu tokio išaiškinimo rezultatą vykdant pažeidimą galima protingai numatyti, atsižvelgiant į tuo metu teismų praktikoje dėl nagrinėjamos įstatymo nuostatos pateikiamą išaiškinimą“ [23].

64. Kaip jau minėjau, nagrinėjamu atveju CGT 1729 ir 1741 straipsnių aiškinimą pateikė ir *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba), ir *Cour de cassation* (Kasacinis teismas). *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) visų pirma konstatavo, kad abi nuostatos atitinka Konstituciją (t. y. galioja) su sąlyga, kad laikomasi pirma minėtų išlygų.

65. Remiantis šiomis išlygomis, kartu taikyti CGT 1729 ir 1741 straipsnius, t. y. kiekviename iš šių straipsnių atskirai numatytus persekiojimą ir sankcijas, pagal Konstituciją leidžiama tik „sunkiausiais apmokestinamų sumų nuslėpimo atvejais“.

66. *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) pridūrė, kad tokį sunkumą „gali lemti sukčiaujant nuslėptų mokesčių suma, kaltinamojo veiksmų pobūdis arba jų aplinkybės“ [24].

[21] Dėl bausmių teisėtumo principo žr., pavyzdžiui, 2020 m. birželio 11 d. Sprendimą *Prokuratura Rejonowa w Słupsku* (C-634/18, EU:C:2020:455), kurio 49 punkte primenama, kad „įstatyme turi būti aiškiai apibrėžtos nusikalstamos veikos ir už jas skiriamos bausmės. Ši sąlyga laikoma įvykdyta, jei teisės subjektas iš atitinkamos nuostatos teksto ir prireikus iš teismų pateikto išaiškinimo gali žinoti, kurie veiksmai ar neveikimas užtraukia baudžiamąją atsakomybę“. Kiek tai aktualu nagrinėjamu atveju, teisės subjektas turi žinoti, *dėl kurių veiksmų ar neveikimo taikomi kumuliatyvūs persekiojimas ir sankcijos*.

[22] 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *AC-Treuhand / Komisija* (C-194/14 P, EU:C:2015:717; toliau – Sprendimas *AC-Treuhand / Komisija*) 40 punktas.

[23] Sprendimo *AC-Treuhand / Komisija* 41 punktas.

[24] 2016 m. birželio 24 d. Sprendimo 2016-545 QPC 21 punktas. Toliau – *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) sprendimas.

67. *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) pateiktas CGT 1729 ir 1741 straipsnių aiškinimas nėra tik „pagalba“, kurią, kaip nurodyta pirma minėtoje Teisingumo Teismo jurisprudencijoje [25], teismai gali suteikti nustatydami, dėl kokių veiksmų ir neveikimo kyla baudžiamoji atsakomybė.

68. *Konstitucinis* tų straipsnių pobūdis reiškia, kad *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) aiškinimas normatyviškai įtraukiamas į aiškinamas teisės normas ir su jomis sudaro neatskiriamą visumą.

69. Taigi CGT 1729 ir 1741 straipsnių norminis turinys kyla iš jų konstitucinio aiškinimo; šiuo požiūriu tie straipsniai yra priimti vykdant, pirma, įstatymų leidžiamosios valdžios pozityviąją teisėkūrą, ir, antra, *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) „negatyviąją teisėkūrą“ [26].

70. CGT 1729 ir 1741 straipsniuose, atsižvelgiant į jų konstitucinį aiškinimą (šie straipsniai galioja su sąlyga, kad laikomasi to aiškinimo), nustatyta, kad pirmajame iš jų numatyta administracinė sankcija už tam tikrus netiksliai nurodytus arba nenurodytus duomenis gali būti taikoma kartu su baudžiamąja sankcija pagal CGT 1741 straipsnį tik sunkiausiais apmokestinamų sumų nuslėpimo sukčiaujant atvejais.

71. Sprendime *Menci* nagrinėtos nacionalinės teisės normos iš esmės nesiskyrė nuo tų, kurios analizuojamos šioje byloje, nors tose teisės normose kumuliatyvios sankcijos numatytos tik už pažeidimus, kurių suma viršija 50 000 EUR.

72. Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad tose teisės normose (jas turėjo patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas) aiškiai ir tiksliai nustatytos aplinkybės, kuriomis už PVM nesumokėjimą gali būti taikomi kumuliatyvūs persekiojimas ir sankcijos [27].

73. Taigi kyla klausimas, ar *Conseil constitutionnel* (Konstitucinės Taryba) pateikta nuoroda į „sunkiausius apmokestinamų sumų nuslėpimo sukčiaujant atvejus“ yra sąlyga, kuri savo aiškumu ir tikslumu prilygsta kiekybinės ribos sąlygai (byloje *Menci* buvo nustatyta ne mažesnės kaip 50 000 EUR ribos sąlyga).

74. Kitame sprendime Teisingumo Teismas pripažino, kad nacionalinės teisės aktai, kuriuose leidžiama kartu taikyti ir persekiojimą, ir sankcijas už manipuliavimą rinka, galintį lemti „didelius finansinių priemonių kainos pokyčius“, yra pakankamai „aiškūs ir tikslūs“ [28]. Taigi jis neleido remtis neapibrėžtomis sąlygomis, jei yra numatyta galimybė jas tinkamai *apibrėžti* teisme.

75. *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) išsamiai nurodė, koks *sunkumas* gali pateisinti kumuliatyvius persekiojimą ir sankcijas. Kaip jau ne kartą minėta, tokį sunkumą „gali lemti nuslėptų mokesčių suma, kaltinamojo veiksmų pobūdis arba jų aplinkybės“ [29].

[25] Sprendimo *AC-Treuhand / Komisija* 40 punktas.

[26] Kontroliuojant teisę Konstitucinių Teismų vykdoma „negatyvaus įstatymų leidėjo“ funkcija lemia tai, kad šie teismai iš teisinės sistemos pašalina įstatymų leidžiamosios valdžios priimtas nuostatas, prieštaraujančias atitinkamoms konstitucijoms (arba neleidžia jų įtraukti į tą sistemą, kai vertina dar galutinai neįsigaliojusius teisės aktus).

[27] Sprendimo *Menci* 50 ir 51 punktai.

[28] Sprendimo *Garlsson Real Estate* 52 ir 53 punktai.

[29] *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) sprendimo 21 punktas.

76. Papildydamas šį paaiškinimą (jis, pabrėžiu, turi būti laikomas nagrinėjamų teisės nuostatų turinio dalimi), *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) išsamiai išdėstė kriterijus, pagal kuriuos galima lengviau įvertinti *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) reikalaujamą sunkumą [30].

77. Tai padaręs *Cour de Cassation* (Kasacinis teismas), nagrinėjamu atveju vykdantis pareigą patikslinti teisės aktų nuostatų taikymo sritį (tokia pareiga Sprendime *AC-Treuhand / Komisija* pavesta bendrosios kompetencijos teismams), leidžia geriau suprasti Prancūzijos sistemą, pagal kurią baudžiama dvejopai – baudžiamąja ir administracine tvarka [31].

78. Atsižvelgiant į atitinkamas pažeidimų rūšis ir mokesčius, pripažįstami kriterijai yra tokie:

– pakartotinis mokesčių „nedeklaravimas“ ilgą laikotarpį, nepaisant kelių nurodymų,

– kaltinamojo turimas Respublikos parlamento nario statusas,

– naudojimasis užsienyje įsisteigusiais tarpininkais,

– nuslėptų mokesčių sumos [32].

79. Nors pageidautina, kad visi taikytini kriterijai būtų geriau susisteminti, informacija, kurią prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytomis sąlygomis patikslino Prancūzijos aukščiausios instancijos baudžiamųjų bylų teismas, yra platesnės apimties, nei būtina siekiant nacionalinės teisės aktuose (šiuo atveju remiantis Konstitucija išaiškintame įstatyme ir to aukščiausios instancijos teismo praktikoje, laipsniškai aiškinančioje šį įstatymą) nustatyti atvejus, kuriais galima taikyti dvejopą nubaudimą, taip, kad tuos atvejus būtų galima pagrįstai numatyti.

80. Galima pripažinti, kad, kaip teigia BV, ši reguliavimo sistema nėra pakankamai aiški ne specialistams ir būtina kreiptis profesionalios konsultacijos. Vis dėlto Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad:

– „galimybė numatyti įstatymą neprieštarauja tam, kad suinteresuotasis asmuo būtų priverstas pasinaudoti specialistų patarimais, siekdamas susiklosčiusiomis aplinkybėmis tinkamai įvertinti pasekmes, kurių gali atsirasti dėl tam tikro akto“ [33],

– tai „visų pirma taikytina specialistams, kurie pripratę vykdydami savo veiklą elgtis labai atsargiai ir iš kurių galima tikėtis, kad jie ypač rūpestingai vertina savo veiklos riziką“ [34].

[30] *Cour de cassation* (Kasacinis teismas), taikydamas konstitucinę jurisprudenciją, pripažino, kad „[j]eigu mokesčių sukčiavimu kaltinamas asmuo pagrindžia, kad dėl tos pačios veikos jam asmeniškai buvo taikyta mokestinė sankcija, baudžiamųjų bylų teismas, kvalifikavęs šios nusikalstamos veikos sudėties požymius pagal [CGT] 1741 straipsnį, prieš nustatydamas baudžiamąsias sankcijas privalo įsitikinti, kad atsižvelgiant į inkriminuojamų veikų sunkumą yra pagrįsta papildomai taikyti baudžiamąją sankciją. Teismas privalo motyvuoti savo sprendimą, o sunkumą gali lemti sukčiaujant nuslėptų mokesčių sumos, kaltinamojo veiksmų pobūdis arba jų aplinkybės, įskaitant visų pirma atsakomybę sunkinančias aplinkybes. Jeigu tokio sunkumo nėra, teismas negali priimti apkaltinamojo nuosprendžio“ (sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 28 punktas).

[31] Savo rašytinių pastabų 75 punkte BV pripažįsta, kad *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) siekė „patikslinti [antrosios] išlygos taikymo sritį“, tačiau mano, kad jam „nepavyko jos patikslinti taip, kad ji būtų aiškesnė ir labiau nuspėjama“.

[32] Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 31 punktas. Dėl nuslėptų mokesčių sumų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pajamų mokesčio ir turto mokesčio atveju sumos viršija 200 000 EUR. Bet kuriuo atveju teismas, prieš nuspręsdamas dėl skirtinos bausmės parinkimo ir motyvavimo, turi priimti motyvuotą sprendimą dėl nusikalstamos veikos sunkumo (sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 29 punktas).

[33] Sprendimo *AC-Treuhand / Komisija* 42 punktas.

[34] *Loc. ult. cit.*

81. Šiuo klausimu primenu, kad BV inkriminuojamos veikos buvo atliktos vykdant profesinę auditoriaus veiklą, taigi tokiomis aplinkybėmis, kai teisinės konsultacijos yra įprasta, o ne išimtinė praktika.

82. Taip pat neabejotina (tai pabrėžia ir BV) [35], kad vertinant tokias sąvokas, kaip „tyčinė veika“, „sukčiavimas“ ar „vengimas sukčiaujant“, teismams suteikiama plati (ir, manau, neišvengiama) aiškinimo diskrecija. Vis dėlto šias sąvokas [36] reikia derinti su kitais jau minėtais *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) suformuluotais kriterijais, kad būtų galima susidaryti tikslesnį vaizdą apie sistemą, pagal kurią leidžiama dvejopai nubausti už mokesčių teisės pažeidimus.

83. Taigi manau, kad į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti taip: nacionalinės teisės aktuose turi būti pateikta būtiniausia informacija, reikalinga siekiant aiškiai ir nuspėjamai nustatyti atvejus, kai už tą pačią veiką tam pačiam asmeniui gali būti taikomi kumuliatyvūs administraciniai ir baudžiamieji persekiojimas bei sankcijos.

2. Antrasis prejudicinis klausimas

84. Antruoju klausimu *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) siekia išsiaiškinti, ar nagrinėjami nacionalinės teisės aktai atitinka būtinumo ir proporcingumo reikalavimus, kurie yra privalomi kumuliatyviems baudžiamiesiems ir administraciniams persekiojimui bei sankcijoms.

85. Į šį klausimą reikia atsakyti neigiamai, jei tie teisės aktai apima daugiau, nei griežtai būtina norint įgyvendinti tikslus, kurių teisėtai siekiama nubaudžiant asmenį dvejopa tvarka. Taip teigia BV ir Komisija; jie tvirtina, kad, konkrečiai kalbant, tokie teisės aktai neužtikrina, kad visų kartu taikomų sankcijų griežtumas būtų proporcingas padaryto pažeidimo sunkumui.

86. Priešingai, Prancūzijos vyriausybė mano, kad lemiamą reikšmę turi tai, jog šioje byloje baudžiamųjų bylų teismas sprendimą priėmė po to, kai buvo skirta galutinė administracinė sankcija. Tai reiškia, kad teismas, taikydamas teisės normą, pagal kurią jis privalo atsižvelgti į visas bylos aplinkybes, įvertino tos (pirmosios) sankcijos buvimą.

87. Prancūzijos vyriausybė priduria, kad proporcingumas užtikrinamas ne tik ribojant sankcijų dydį, bet ir numatant, kad kumuliatyvios sankcijos galimos tik sunkiausiais atvejais.

88. Nepritariu šiam Prancūzijos vyriausybės teiginiui, nes nuoroda į sunkiausius atvejus yra tinkamesnė vertinant, ar teisės normos, leidžiančios nubausti asmenį dvejopa tvarka, yra pakankamai tikslios. Tai, kad mokesčių teisės pažeidimas yra sunkus, taip pat neleidžia nepaisyti proporcingumo reikalavimų siekiant patikrinti, ar paskirtos (dvejopos) sankcijos juos atitinka.

89. Dar kartą norėčiau priminti Teisingumo Teismo jurisprudenciją dėl nacionalinės teisės aktų, kuriais ribojama Chartijos 50 straipsnyje įtvirtinta teisė, *būtinumo*.

[35] Savo rašytinių pastabų 73 punkte BV remiasi *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) „oficialiu komentaru“, kuriame pripažįstama ši teismo diskrecija.

[36] Gali kilti tam tikrų prieštaravimų dėl tų sąvokų atitikties privalomam išsamiam pažeidimų aprašymui. Vis dėlto tuo atveju, kai tos sąvokos padeda nustatyti sistemos, pagal kurią taikomos kumuliatyvios baudžiamosios ir administracinės sankcijos, ribas, jos vartojamos kitomis aplinkybėmis.

90. Teisingumo Teismas teigia, kad:

– taikant kumuliatyvų *persekiojimą* būtinai turi būti „nustatytos koordinavimo taisyklės, kad papildoma našta tam tikriems asmenims dėl tokio kumuliatyvaus taikymo apsiribotų tik tuo, kas griežtai būtina“ [37],

– taikant kumuliatyvias *sankcijas*, „turi būti taikomos taisyklės, leidžiančios užtikrinti, kad *visų* skirtų *sankcijų griežtumas* atitiktų nagrinėjamo pažeidimo sunkumą, nes toks reikalavimas ne tik nustatytas Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje, bet ir [kyla] iš tos Chartijos 49 straipsnio 3 dalyje nustatyto bausmių proporcingumo principo“ [38].

91. Galiausiai šiuo reikalavimu siekiama užtikrinti, kad kumuliatyvios sankcijos būtų taikomos tinkamai užtikrinant, pirma, pažeidimo sunkumo, ir, antra, visų paskirtų sankcijų griežtumo atitiktis (proporcingumas).

92. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba) taip pat nurodė, jog taikant kumuliatyvias sankcijas pagal proporcingumo principą bendra baudos suma negali viršyti vienos iš paskirtų baudų didžiausios sumos.

93. Vis dėlto, nors teisę kartu taikyti sankcijas riboja tai, kad negalima viršyti vienos iš jau paskirtų baudų didžiausios sumos, „ši taisyklė taikoma tik tokio paties pobūdžio (t. y. piniginėms) baudoms“ [39].

94. *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) abejoja, kad proporcingumo principą taikant tik kumuliatyvioms piniginėms baudoms yra įgyvendinamas reikalavimas užtikrinti *pažeidimo* sunkumo ir *visų sankcijų* (t. y. įskaitant sankcijas, susijusias su laisvės atėmimu) griežtumo atitiktį.

95. Sprendime *Garlsson Real Estate* Teisingumo Teismas pripažino, kad proporcingumo principo neatitinka nacionalinės teisės aktai, kuriuose „apsiribojama tik kartu taikomų baudų reglamentavimu ir <…> nereglamentuojama situacija, kai taikoma baudžiamojo pobūdžio administracinė bauda ir skiriama laisvės atėmimo bausmė“. Tokie teisės aktai „neužtikrina to, kad visų skiriamų sankcijų griežtumas būtų apribotas tuo, kas griežtai būtina, atsižvelgiant į atitinkamo pažeidimo sunkumą“ [40].

96. Atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo apžvelgtus nacionalinės teisės aktus, pagal Prancūzijos teisę kumuliatyvių sankcijų griežtumą galima suderinti tik tada, kai visos baudos yra piniginės.

97. Jeigu taip yra, taikant minėtą Teisingumo Teismo jurisprudenciją reikėtų konstatuoti (kaip teigia BV ir Komisija), kad nagrinėjami teisės aktai neatitinka Chartijos 50 straipsnio. Konkrečiai kalbant, jie neatitinka įpareigojimo, pagal kurį skyrus antrą sankciją kompetentingos institucijos turi užtikrinti, kad „*visų* skirtų *sankcijų griežtumas* neviršytų konstatuoto pažeidimo sunkumo“ [41].

[37] Sprendimo *Menci* 53 punktas.

[38] Sprendimo *Menci* 55 punktas. Kursyvu išskirta mano.

[39] Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą 63 punktas.

[40] Sprendimo *Garlsson Real Estate* 60 punktas.

[41] Sprendimo *Garlsson Real Estate* 56 punktas. Kursyvu originale neišskirta.

98. Prancūzijos vyriausybė atsako, kad nacionalinėje teisėje proporcingumas užtikrinamas ir kitokio pobūdžio sankcijų atveju, nes mokestinis ir baudžiamasis procesai yra teisiškai susiję: baudžiamasis procesas grindžiamas mokestiniu procesu siekiant paskirti sankciją, papildančią vykdant administracinę kontrolę pritaikytas mokestines sankcijas [42].

99. Be to, Prancūzijos vyriausybė pabrėžia, kad tokiais atvejais, kaip nagrinėjamas, baudžiamasis procesas vyksta pasibaigus administraciniam procesui. Baudžiamųjų bylų teismas bet kuriuo atveju privalo laikytis bausmių proporcingumo principo, dėl kurio jis turi teisę keisti baudžiamąją sankciją. Ši teisė leidžia jam užtikrinti, kad bausmė būtų griežtai būtina ir proporcinga, nustatant ją individualiai pagal bylos aplinkybes [43].

100. Konkrečiai kalbant, pagal Baudžiamojo kodekso 132-1 straipsnį teismas turi nustatyti bausmės pobūdį, dydį ir sistemą, atsižvelgdamas į nusikalstamos veikos aplinkybes ir ją įvykdžiusio asmens asmenybę, taip pat jo materialinę, šeimyninę ir socialinę padėtį [44].

101. Šiomis aplinkybėmis Prancūzijos vyriausybė mano, kad tuo atveju, kai taikomos kumuliatyvios sankcijos, baudžiamųjų bylų teismas privalo atsižvelgti į ankstesnį administracinės sankcijos paskyrimą [45].

102. Teisingumo Teismas negali įsikišti ir suderinti skirtingų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo ir Prancūzijos vyriausybės nuomonių dėl nacionalinės teisės aiškinimo. Atsakymas į prejudicinius klausimus turi būti pateiktas atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismų nurodytą nacionalinį teisinį pagrindą ir faktines aplinkybes.

103. Jeigu situacija būtų tokia, kaip nurodė *Cour de Cassation* (Kasacinis teismas), pagal nacionalinės teisės aktus nebūtų galima nuspręsti, kad visų kartu taikomų sankcijų griežtumas pagrįstai atitinka pažeidimo sunkumą, todėl tie teisės aktai neatitiktų Chartijos 50 straipsnio, kaip jį išaiškino Teisingumo Teismas.

104. Priešingai, jeigu nacionalinėje teisėje būtų numatyta tinkama sistema, skirta užtikrinti, kad baudžiamųjų bylų teismas galėtų pritaikyti baudžiamąją sankciją (*taip pat laisvės atėmimo, o ne piniginės baudos atveju*), remdamasis tuo, kad ji papildo administracinę piniginę baudą, Chartijos 50 straipsnis nebūtų pažeistas.

105. Galiausiai, jeigu pagal nacionalinę teisę negalima tinkamai užtikrinti, pirma, pažeidimo sunkumo ir, antra, visų kartu taikomų sankcijų (nesvarbu, kokio pobūdžio) griežtumo atitikties (tai turi nustatyti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas), nagrinėjama teisė neatitinka Sąjungos teisės ir pažeidžia Chartijos 50 straipsnį.

[42] Prancūzijos vyriausybės rašytinių pastabų 71 punktas.

[43] Prancūzijos vyriausybės rašytinių pastabų 75 punktas.

[44] Prancūzijos vyriausybės rašytinių pastabų 77 punktas.

[45] Prancūzijos vyriausybės rašytinių pastabų 78 punktas. Vis dėlto įdomu tai, kad šių pastabų pabaigoje siūloma į antrąjį prejudicinį klausimą atsakyti taip: pagal Chartijos 50 straipsnį nedraudžiamos „kumuliatyvios sankcijos <…> laikantis apribojimo, pagal kurį negalima viršyti vienos iš baudų didžiausios sumos; šis apribojimas taikomas tik tokio paties pobūdžio, t. y. piniginėms, baudoms“. Šiame pasiūlyme neatsižvelgiama į tai, kad galima kompensuoti kitokio pobūdžio sankcijas.

V. Išvada

106. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui *Cour de cassation* (Kasacinis teismas, Prancūzija) pateikti tokį atsakymą:

Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 50 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį:

– nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose leidžiami kumuliatyvūs administraciniai ir baudžiamieji persekiojimas ir sankcijos atvejais, nustatytais remiantis aiškiais ir tiksliais įstatyme numatytais ir teismų praktikoje tinkamai apibrėžtais kriterijais,

– draudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos negalima užtikrinti, pirma, pažeidimo sunkumo ir, antra, kartu taikomų sankcijų griežtumo tinkamo proporcingumo, nesvarbu, ar sankcija yra administracinė piniginė iš esmės baudžiamojo pobūdžio bauda, ar laisvės atėmimo bausmė.