Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
PRIIT PIKAMÄE
esitatud 9. juunil 2022 [1]

Kohtuasi C-203/21

Kriminaalasi järgmise isiku suhtes:
DELTA STROY 2003

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Okrazhen sad – Burgas (Burgase regionaalne kohus, Bulgaaria))

Eelotsusetaotlus – Õigusalane koostöö kriminaalasjades – Raamotsus 2005/212/JSK – Kohaldatavus – Rahalise karistuse määramine juriidilisele isikule maksuvõla tasumata jätmise eest – Kriminaalõiguslikku laadi karistus – Süüteo juriidilisele isikule omistamise eeldus – Süüteo toimepanemise eeldus – Euroopa Liidu põhiõiguste harta – Artiklid 47–49 – Kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse ja proportsionaalsuse põhimõte – Süütuse presumptsioon – Kaitseõigused – Proportsionaalsus

1. Vastates oma ettekande alguses püstitatud küsimusele, kas juriidilised isikud võivad olla põhiõiguste omajad, andis professor P. Wachsmann järgmise üheaegselt lihtsa ja selge vastuse: „Miks mitte, kui seda soovitakse?“ [2] Põhiõiguste tagamisega tegelevate Euroopa kohtunike, olgu nad siis Strasbourgis või Luxembourgis, kohtupraktikat uurides selgub, et see on olnud selgelt nende tahe, sest kohtud teevad kõik järeldused õigusnormide peaaegu täielikul puudumisel [3] nende juriidiliste kehadega seotud juriidiliste isikute alusel, kes saavad olla õiguste ja kohustuste omajad [4].

2. See järeldus on oluline olukorras, kus liikmesriikide õigusaktid üldiselt tunnustavad juriidiliste isikute kriminaalvastutuse põhimõtet või, nagu põhikohtuasjas, näevad kohtule ette võimaluse määrata sellistele isikutele kriminaalõiguslikku laadi halduskaristuse, mis põhineb kahetisel eeldusel, nimelt eeldusel, et äriühingule omistatakse süütegu, mille väidetavalt on toime pannud tema esindaja. Käesoleva kohtuasja tähtsus seisneb selles, et Euroopa Kohus peab kaaluma selliste õigusaktide vastavust harta artiklites 47–49 sätestatud tõhusa õiguskaitse, süütuse presumptsiooni ja karistuste individuaalsuse põhimõtetele.

1 Algkeel: prantsuse.

2 Wachsmann, P., „Droits fondamentaux et personnes morales“, kogumikus *Vers la reconnaissance de droits fondamentaux aux États membres de l'Union européenne? Réflexions à partir des notions d'identité et de solidarité*, Brüssel, Bruylant, 2010, lk 225–235.

3 Juriidiliste isikute õigus omandile on kinnitatud Roomas 4. novembril 1950 allkirjastatud Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni (edaspidi „EIÕK“) esimese lisaprotokolli artiklis 1, mille kohaselt „[i]gal füüsilisel ja juriidilisel isikul on õigus oma omandit segamatult kasutada“. Mis puutub Euroopa Liidu põhiõiguste hartasse (edaspidi „harta“), siis ainult artiklites 42–44 viidatakse sõnaselgelt juriidilistele isikutele, andes neile õigused, nimelt õiguse tutvuda dokumentidega, õiguse pöörduda ombudsmani poole ja õiguse esitada petitsioon Euroopa Parlamendile.

4 Aluseks olevate Euroopa Kohtu otsuste kohta vt 17. detsembri 1970. aasta kohtuotsus Internationale Handelsgesellschaft (11/70, EU:C:1970:114) ja 14. mai 1974. aasta kohtuotsus Nold *vs.* komisjon (4/73, EU:C:1974:51).

I. Õiguslik raamistik

A. Liidu õigus

3. Käesoleva kohtuasja puhul on asjakohased harta artiklid 47–49.

B. Bulgaaria õigus

4. Haldusõigusrikkumiste ja halduskaristuste seaduse (Zakon za administrativnite narushenya i nakazanya) (avaldatud *DV* nr 92, 28.11.1969) põhikohtuasjas kohaldatavas 14. veebruari 2020. aasta redaktsioonis (edaspidi „ZANN“) on selle seaduse 4. peatükis asuvas artiklis 83 sätestatud:

„4. peatükk

Juriidiliste isikute ja füüsilisest isikust ettevõtjate suhtes kohaldatavad kriminaalõiguslikku laadi halduskaristused.

Artikkel 83. (1) […] Asjaomases seaduses, määruses, ministrite nõukogu määruses või kohaliku omavalitsuse korralduses sätestatud juhtudel võib juriidilistele isikutele ja füüsilisest isikust ettevõtjatele määrata rahalise karistuse kohustuste täitmata jätmise eest riigi või omavalitsuse ees nende tegevuse käigus.

[…]

Artikkel 83a. […] (1) Juriidilist isikut, kes on rikastunud või tõenäoliselt rikastub karistusseadustiku artiklis 255 […] sätestatud süüteo toimepanemise teel, samuti kuritegeliku ühenduse toime pandud või algatatud süüteo eest, mille on korraldanud:

1) isik, kes on volitatud juriidilist isikut esindama;

2) juriidilist isikut esindav isik;

3) juriidilise isiku juht- või järelevalveorganisse valitud isik, või

4) […] töötaja või teenistuja, kellele juriidiline isik on andnud konkreetse ülesande, kui süütegu pandi toime selle ülesande täitmise käigus või sellega seoses, karistatakse rahalise karistusega, mis on vähemalt võrdne saadud eelise väärtusega, kuid mitte suurem kui 1 000 000 Bulgaaria leevi, kui tegemist on varalise eelisega […].

[…]

(4) […] Rahaline karistus määratakse sõltumata sellest, kas lõikes 1 osutatud süüteos osalenud isikud on tegelikult kriminaalvastutusele võetud.

(5) […] Otsene või kaudne kasu, mille juriidiline isik on saanud lõikes 1 osutatud süüteo kaudu, arestitakse riigi kasuks, kui see ei kuulu tagastamisele või hüvitamisele, või see arestitakse vastavalt karistusseadustikule. Kui süüteo objektiks olev asi või vara on kadunud või võõrandatud, määratakse selle väärtusele vastav summa Bulgaaria leevides.

[…]

Artikkel 83b. […] Artiklis 83a osutatud menetlus algatatakse kõnealuse süüteoga seotud asja või toimiku läbivaatamiseks pädeva prokuröri põhjendatud ettepanekul juriidilise isiku asukohajärgses Okrazhen sadis (regionaalne kohus, Bulgaaria) ja artikli 83a lõikes 2 osutatud juhtudel Sofiyski gradski sadis (Sofia linnakohus):

1. […] Pärast seda, kui kohtule on esitatud süüdistusakt, määrus, milles tehakse ettepanek vabastada süüteo toimepanija kriminaalvastutusest ja määrata halduskaristus, või karistuse kokkulepe;

[…]

(2) Ettepanek peab:

1) sisaldama süüteo kirjeldust, näitama selle toimepanemise asjaolusid ja osutama, et süüteo ja juriidilise isiku kasu vahel on otsene seos;

2) näitama saadud eelise laadi ja väärtust;

[…]

5) näitama süüteos süüdistatavate või selle eest süüdimõistetud isikute isikuandmed;

6) sisaldama loetelu kirjalikest dokumentidest, mis tõendavad punktides 1 ja 2 osutatud asjaolusid, või nende dokumentide tõestatud koopiaid;

7) sisaldama kohtusse kutsutavate isikute nimekirja;

[…]

Artikkel 83d. […]

[…]

(2) Kohus ainuisikulises koosseisus vaatab ettepaneku läbi avalikul kohtuistungil, kus osaleb ka prokurör ja kohtusse on kutsutud juriidiline isik.

(3) Juriidilise isiku esindaja mitteilmumine ei takista kohtul asja arutamist, kui kohtukutse oli nõuetekohane.

(4) Kohus võtab tõendeid vastu omal algatusel või poolte taotlusel.

(5) Kohus uurib juhtumit ja hindab kogutud tõendite põhjal:

1) kas kõnealune juriidiline isik on saanud ebaseadusliku eelise;

2) kas süüteo toimepanija ja juriidilise isiku vahel on seos;

3) kas süüteo ja juriidilise isiku saadud eelise vahel on seos;

4) millised on saadud eelise laad ja väärtust ning kas tegemist on varalise eelisega.

(6) Kohus teeb otsuse, milles:

1) määratakse rahaline karistus [või]

2) ta keeldub määramast rahalist karistust.

[…]

Artikkel 83e. […] (1) Okrazhen sadi (regionaalne kohus) artikli 83d lõike 6 kohast otsust võib vaidlustada [karistatud isiku] apellatsioonkaebusega või [prokuröri] edasikaebusega („protest“) Apelativen sadis (Bulgaaria apellatsioonikohus) 14 päeva jooksul alates selle pooltele teatavakstegemisest.

[…]

Artikkel 83f. […] (1) Asja, milles Okrazhen sad (regionaalne kohus) või Apelativen sad (apellatsioonikohus) on teinud lõpliku otsuse, võib uuesti läbi vaadata, kui:

1) kohtuotsuse või *res judicata* jõudu omava otsusega on kindlaks tehtud, et osa kirjalikest tõenditest, mille alusel otsus tehti, on valed või sisaldavad valeinfot;

2) *res judicata* jõudu omava vahekohtuotsuse või kohtuotsusega on kindlaks tehtud, et kohtunik, prokurör, menetlusosaline või menetlusse astuja on menetluses osalemisega seoses toime pannud süüteo;

3) pärast juriidilisele isikule rahalise karistuse määramise otsuse jõustumist on artikli 83a lõike 1 punktides 1–4 nimetatud isik õigeks mõistetud *res judicata* jõudu omava kohtuotsusega, või on prokurör lõpetanud peatatud eelmenetluse kriminaalmenetluse seadustiku artikli 24 lõike 1 punktis 1 nimetatud juhtudel;

4) pärast otsuse jõustumist ilmnevad asjaolud või tõendid, mis ei olnud poolele ja kohtule teada ja mis on kohtuasja jaoks olulise tähtsusega;

5) Euroopa Inimõiguste Kohtu [edaspidi „EIK“] otsuses tuvastati [EIÕK] rikkumine, mis on käesoleva juhtumi jaoks olulise tähtsusega;

6) menetluse käigus rikuti oluliselt menetlusnorme.

(2) Uuesti läbivaatamise taotluse võib esitada kuue kuu jooksul alates otsuse tegemisest teadasaamisest ja lõike 1 punktis 6 osutatud juhtudel alates Okrazhen sadi (regionaalne kohus) või Apelativen sadi (apellatsioonikohus) otsuse jõustumisest.

(3) Uuesti läbivaatamise taotlus ei lükka jõustunud otsuse täitmist edasi, kui kohus ei otsusta teisiti.

(4) Asja uuesti läbivaatamist võivad taotleda järgmised isikud:

1) piirkondliku prokuratuuri prokurör;

2) juriidiline isik, kellele on määratud rahaline karistus.

[…]

(7) Asi vaadatakse läbi avalikul kohtuistungil, kus osaleb ka prokurör. Kohtuistungile kutsutakse ka juriidiline isik.

(8) Kui Apelativen sad (apellatsioonikohus) leiab, et taotlus on põhjendatud, tühistab ta otsuse ja saadab asja uuesti läbivaatamiseks, märkides, millise menetlusakti alusel tuleb asi uuesti läbi vaadata.

Artikkel 83g. Artiklitega 83b ja 83d–83f reguleerimata küsimustes kohaldatakse kriminaalmenetluse seadustiku sätteid.“

5. Bulgaaria karistusseadustiku (Nakazatelen kodeks) (edaspidi „karistusseadustik“) artikli 255 lõikes 1 on sätestatud:

„(1) Isikut, kes väldib suurte maksukohustuste määramist või tasumist, kuna ta:

[…]

2) on esitatud deklaratsioonis esitanud eksitavat teavet või varjanud tõde;

3) ei ole väljastanud arvet või muud raamatupidamisdokumenti;

[…]

karistatakse ühe kuni kuue aasta pikkuse vabadusekaotusega ja rahatrahviga kuni 2000 Bulgaaria leevi“.

II. Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

6. ZK on Burgases (Bulgaaria) asutatud äriühingu Delta Stroy 2003 EOOD (edaspidi „Delta Stroy“) juht ja esindaja. Selles ametis esitati ZK-le 5. augustil 2019 süüdistus selles, et ta vältis pideva rikkumise tingimustes suurte maksuvõlgade fikseerimist ja tasumist 11 388,98 Bulgaaria leevi ulatuses (ligikaudu 5808,38 eurot), mis vastab Bulgaaria käibemaksuseaduse tähenduses tasumisele kuuluvale käibemaksule kolme maksustamisperioodi (2009. aasta märts, aprill ja juuli) eest. Seda süütegu käsitlevad karistusseadustiku artikli 255 lõike 1 punktid 2 ja 3. Kriminaalmenetlus ZK vastu on esimeses astmes pooleli eelotsusetaotluse esitanud kohtus Okrazhen sad – Burgas (Burgase regionaalne kohus, Bulgaaria).

7. 9. detsembril 2020 tegi prokurör samas kohtus eraldi menetluses ettepaneku määrata Delta Stroyle ZANN artikli 83a ja järgnevate artiklite alusel rahaline karistus, kuna ettevõtja sai seoses ZK toimepandud karistusseadustiku artikli 255 lõike 1 punktides 1 ja 2 nimetatud süüteoga rahalise eelise. Ettepanekule oli lisatud viimati nimetatud isikule esitatud süüdistusakt.

8. Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb selles, kas ZANN artikli 83a ja järgnevate artiklite kohane menetlus, mis võimaldab tal määrata juriidilisele isikule rahalise karistuse süüteo eest, mille suhtes on algatatud paralleelne veel lõplikult lõpetamata kriminaalmenetlus teda esindava

füüsilise isiku vastu, on kooskõlas raamotsusega 2005/212/JSK[5] ning harta artiklis 49 sätestatud kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõttega, kusjuures viimast tuleb tõlgendada EIÕK artikliga 7 seotud EIK kohtupraktika kontekstis.

9. Esiteks on kõnealune kohus seisukohal, et juriidilisele isikule süüteo toimepanemise tagajärjel sellise rahalise karistuse määramine, mis vastab eelisele, mille ta selle süüteo toimepanemisega on saanud või võib saada, kujutab endast süüteo toimepanemisega saadud tulu täielikku või osalist konfiskeerimist raamotsuse 2005/212 artikli 2 lõike 1 alusel. Põhikohtuasjas käsitletava menetluse eesmärk on nimelt juriidilisele isikule tema esindaja toimepandud konkreetse süüteo eest „rahalise karistuse" määramine. Lisaks, kuna tegemist on vara alalise äravõtmisega (konfiskeerimisega), mille on määranud kriminaalkohus seoses toimepandud süüteoga, ning haldusõigusrikkumiste ja halduskaristuste seaduse artikkel 83g viitab kriminaalmenetluse seadustikule, oleks sellel menetlusel kõik „kriminaalmenetluse", mitte „tsiviilmenetluse" tunnused.

10. Teiseks tuletab eelotsusetaotluse esitanud kohus meelde, et harta artiklis 49 on sätestatud kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõte, mis sisaldab keeldu määrata karistust enne, kui süüteo toimepanemine on kindlaks tehtud. Kohus märgib, et eelnev küsimus selle kohta, kas süütegu on toime pandud, ei ole loetletud kõigi nende asjaolude loetelus, mida kriminaalkohus peab ZANN artikli 83d lõike 5 alusel hindama. Kõnealune menetlus avab praktikas võimaluse määrata äriühingule karistus, mis põhineb üksnes selle äriühingu tegevjuhi ja esindaja toimepandud konkreetse süüteo eest esitatud süüdistusel, mille toimepanemine ei ole kindlaks tehtud lõpliku kohtuotsusega, mida nõuti varasemate õigusaktide kohaselt.

11. Kolmandaks selgitab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et käesoleval juhul on küsimus raamotsuse 2006/783/JSK[6] kontekstis väga oluline, kuna liikmesriigi õigusnormid võimaldavad määrata rahalise karistuse juriidilisele isikule, kelle asukoht ei ole Bulgaaria Vabariigi territooriumil.

12. Neil asjaoludel otsustas Okrazhen sad – Burgas (Burgase regionaalne kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas raamotsuse [2005/212] artikleid 4 ja 5 ning [harta] artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et nende järgi on lubatud liikmesriigi regulatsioon, mille kohaselt liikmesriigi kohus võib sellises menetluses nagu põhikohtuasjas mõista juriidilisele isikule karistuse sellise konkreetse süüteo toimepanemise eest, mille toimepanemist ei ole veel kindlaks tehtud, kuna see on paralleelselt toimuva kriminaalmenetluse esemeks, mis ei ole lõppenud?

2. Kas raamotsuse [2005/212] artikleid 4 ja 5 ning [harta] artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et nendega on lubatud liikmesriigi regulatsioon, mille kohaselt liikmesriigi kohus võib sellises menetluses nagu põhikohtuasjas mõista juriidilisele isikule karistuse, määrates karistuse suuruseks tulu suuruse, mis oleks saadud konkreetse süüteo toimepanemise teel, mille toimepanemist ei ole veel kindlaks tehtud, kuna see on paralleelselt toimuva kriminaalmenetluse esemeks, mis ei ole lõppenud?"

[5] Nõukogu 24. veebruari 2005. aasta raamotsus, mis käsitleb kuritegevusega seotud tulu, kuriteovahendite ja omandi konfiskeerimist (ELT 2005, L 68, lk 49).

[6] Nõukogu 6. oktoobri 2006. aasta raamotsus konfiskeerimisotsuste suhtes vastastikuse tunnustamise põhimõtte kohaldamise kohta (ELT 2006, L 328, lk 59).

III. Menetlus Euroopa Kohtus

13. Euroopa Komisjon esitas kirjalikud seisukohad.

IV. Analüüs

A. Õiguslik raamistik

14. Eelotsusetaotluse esitanud kohus esitas raamotsuse 2005/212 artiklite 4 ja 5 tõlgendamise kohta eelotsuse küsimused, mis käsitlevad asjaomaste isikute õiguskaitsevahendeid ja nende isikute põhiõiguste austamist, lähtudes eeldusest, et see õigusnorm on põhikohtuasjas kohaldatav, mida komisjon vaidlustab. Kuna raamotsuse 2005/212 sätete kohaldatavus tekitab raskusi, tuleb kindlaks teha, kas selline olukord, nagu on kirjeldatud eelotsusetaotluses, kuulub selle sätte kohaldamisalasse [7].

1. Raamotsuse 2005/212 kohaldatavus

15. Kõigepealt on oluline märkida, et direktiiviga 2014/42/EL [8] asendati osaliselt raamotsus 2005/212, mis sama moodi kui kõnealune direktiiv käsitleb kuriteovahendite ja kuritegelikul teel saadud tulu konfiskeerimist. Nimelt on selle direktiivi põhjenduse 9 kohaselt direktiivi eesmärk eelkõige raamotsuse sätete muutmine ja laiendamine. Täpsemalt nähtub direktiivi 2014/42 artikli 14 lõikest 1, et sellega asendati üksnes raamotsuse 2005/212 artikli 1 neli esimest taanet ja artikkel 3 nende liikmesriikide suhtes, kellele see direktiiv on siduv, mis tähendab, et nimetatud raamotsuse artiklid 2, 4 ja 5 jäid pärast selle direktiivi vastuvõtmist kehtima [9].

16. Raamotsuse 2005/212 artikli 2 lõikes 1 on sätestatud, et „[i]ga liikmesriik võtab vajalikud meetmed, mis võimaldavad kas täielikult või osaliselt konfiskeerida kuriteovahendid ja kuritegelikul teel saadud tulu või sellisele tulule väärtuse poolest vastava vara, kui kuriteo eest määratav karistus on üle ühe aasta pikkune vabadusekaotus“. Käesoleval juhul karistatakse põhikohtuasjas käsitletava maksuvõla määramisest või tasumisest kõrvalehoidmise eest karistusseadustiku artikli 255 lõike 1 kohaselt ühe- kuni kuueaastase vangistusega ja rahatrahviga.

17. Seoses mõiste „konfiskeerimine“ määratlusega tuleb, nagu on märgitud käesoleva ettepaneku punktis 15, viidata direktiivi 2014/42 artikli 2 punktile 4, olenemata sellest, et see ei ole käesolevas asjas *ratione materiae* kohaldatav direktiivi artikli 3 alusel, mis sätestab asjaomaste kriminaalkuritegude loetelu. Kõnealune mõiste „konfiskeerimine“ on määratletud kui „vara lõplik äravõtmine, mille kohus määrab seoses kuriteoga“, st omandiõiguse lõplik äravõtmine selle vara suhtes [10].

[7] Vt selle kohta 18. detsembri 2014. aasta kohtuotsus McCarthy jt (C-202/13, EU:C:2014:2450, punkt 30); 25. juuli 2018. aasta kohtuotsus Alheto (C-585/16, EU:C:2018:584, punkt 67) ning 12. märtsi 2020. aasta kohtuotsus VW (õigus kaitsjale kohtusse mitteilmumise korral) (C-659/18, EU:C:2020:201, punktid 22 ja 23).

[8] Euroopa Parlamendi ja nõukogu 3. aprilli 2014. aasta direktiiv kuriteovahendite ja kriminaaltulu arestimise ja konfiskeerimise kohta Euroopa Liidus (ELT 2014, L 127, lk 39).

[9] 14. jaanuari 2021. aasta kohtuotsus Okrazhna prokuratura – Haskovo ja Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, punkt 37).

[10] 14. jaanuari 2021. aasta kohtuotsus Okrazhna prokuratura – Haskovo ja Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, punktid 35–45 ja 55).

18. Lisaks sellele on direktiivi 2014/42 artikli 2 punktide 1 ja 2 kohaselt „tulu“ igasugune kuritegelikul teel kas otseselt või kaudselt saadud majanduslik hüve; see võib olla mis tahes vara, sh kehaline või mittekehaline ese, kinnis- või vallasvara, ning sellise vara omandiõigust või muid selle varaga seotud õigusi tõendavad juriidilised dokumendid või aktid. Rahasumma võib muidugi konfiskeerida, kuid ainult juhul, kui seda saab pidada selle kuriteo viljaks, mille eest selle toimepanija süüdi mõisteti.

19. Kuigi mõisteid „konfiskeerimine“ ja „rahaline karistus“ ühendab see, et need tulenevad süüteo toimepanemisest, erineb viimane meede esimesest selle poolest, et selle eesmärk ei ole kuritegelikul teel saadud tulu neutraliseerimine. Rahalise karistuse eesmärk on karistada ja hoiatada ning selle võib määrata sõltumata süüteoga seotud eelise olemasolust, lisaks selle eelise konfiskeerimisele, ning selle summa võib olla väiksem, võrdne või suurem kui kõnealune eelis.

20. Sellega seoses märgin, et liidu õiguses tehakse selget vahet mõiste „konfiskeerimine“ ja mõiste „rahaline karistus“ vahel. Nagu tuleneb eeskätt raamotsuse 2005/214/JSK [11] artiklitest 1 ja 6 ning selle põhjendustest 1 ja 2, on raamotsuse eesmärk kehtestada selliste otsuste piiriülese tunnustamise ja täitmise tõhus mehhanism, millega määratakse lõplikult rahaline karistus füüsilisele või juriidilisele isikule mõne raamotsuse artiklis 5 nimetatud süüteo eest [12]. Raamotsuse 2005/214 artikli 1 punkti b alapunktis i määratletakse mõiste „rahaline karistus“ kui mis tahes kohustus maksta rahasumma, mis on määratud kriminaalasjades süüdi mõistva otsuse raames, ning täpsustatakse, et see nimelt ei hõlma otsuseid kuriteovahendite või kriminaaltulu konfiskeerimise kohta.

21. Seoses põhikohtuasjas käsitletava liikmesriigi õigusnormiga tuleb märkida, et selles tehakse samasugune eristus, kuna lisaks rahalist karistust käsitlevatele sätetele sisaldab see ka eraldi artiklit, mis käsitleb õigusvastase eelise äravõtmist. ZANN artikli 83a lõige 5 sätestab seega, et otsene või kaudne kasu, mille juriidiline isik on saanud lõikes 1 osutatud süüteoga, arestitakse riigi kasuks, kui seda ei tagastata või ei hüvitata, või see arestitakse vastavalt karistusseadustikule. Siiski on selge, et prokuröri ettepaneku ainus eesmärk on rahalise karistuse määramine, nagu on osutatud kõnealuse seaduse artikli 83a lõigetes 1–4 [13].

22. Lisaks sellele lubavad liikmesriigi õigusaktid liikmesriigi kohtu esitatud teabe kohaselt rahalise karistuse määramist ka siis, kui tegelikult ei ole eelist saadud või kui eelis ei ole rahalist laadi, ning ZANN artikli 83a ja järgnevate artiklite kohane menetlus ei keskendu üksnes ebaseaduslikult omandatud varale [14]. Selle seaduse artikli 83a lõikest 1 tuleneb, et rahaline karistus, mille võib määrata, võib ületada saadud eelise väärtuse kuni 1 000 000 Bulgaaria leevi (BGN) ulatuses (ligikaudu 510 000 eurot), mis käsitletaval juhul vastab prokuröri ettepanekule, kuna ebaseaduslik eelise väärtus on 11 388,98 leevi.

23. Sellistel asjaoludel ei võimalda asjaolu, et rahaline karistus võib olla võrdne eelise suurusega, mille juriidiline isik on saanud või võis saada asjaomase süüteo toimepanemisega, iseenesest käsitada seda meedet kogu süüteost saadud tulu või selle osa konfiskeerimisena raamotsuse 2005/212 ja direktiivi 2014/42 tähenduses. Seetõttu leian, et raamotsus 2005/212 ei

[11] Nõukogu 24. veebruari 2005. aasta raamotsus rahaliste karistuste vastastikuse tunnustamise põhimõtte kohaldamise kohta (ELT 2005, L 76, lk 16).

[12] 14. novembri 2013. aasta kohtuotsus Baláž (C-60/12, EU:C:2013:733, punkt 27).

[13] Samuti tuleb märkida, et ZANN artikli 83d lõike 7 kohaselt sisaldab kohtuotsus „määratud rahalise karistuse suurust“ (punkt 3) ja „vara kirjeldust, mis vajaduse korral konfiskeeritakse riigi kasuks“ (punkt 4).

[14] Vt eelotsusetaotluse punkt 6.

ole põhikohtuasjas kohaldatav, mis välistab eelotsusetaotluse esitanud kohtu viidatud raamotsuse 2006/783 asjakohasuse käesolevas asjas. Seevastu tuleb uurida harta artikli 49 kohaldatavust, millele on samuti viidatud kahes eelotsuse küsimuses.

2. Harta kohaldatavus

24. Tuleb meenutada, et harta kohaldamisala liikmesriikide tegevuse suhtes on määratletud harta artikli 51 lõikes 1, mille kohaselt on harta sätted adresseeritud liikmesriikidele üksnes liidu õiguse rakendamise korral [15].

25. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kujutavad riigisisese maksuhalduri määratud väärteokaristused ja käibemaksualaste süütegude suhtes alustatud kriminaalmenetlused endast direktiivi 2006/112/EÜ [16] artiklite 2 ja 273 ning ELTL artikli 325 kohaldamist ja seega liidu õiguse kohaldamist harta artikli 51 lõike 1 tähenduses [17]. Käesoleval juhul, kuivõrd rahaline karistus, mida võib Delta Stroyle määrata ZANN artikli 83a alusel, on seotud sellega, et tema juht ja esindaja ei ole täitnud oma käibemaksualast aruandluskohustust, mis on aluseks tema vastu algatatud kriminaalmenetlusele, on harta sätted kooskõlas selle kohtupraktikaga kohaldatavad.

26. Kuna harta artikkel 49 käsitleb süütegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõtet, tuleb kindlaks teha, kas põhikohtuasjas arutusel olev karistussüsteem on kriminaalõiguslikku laadi. Sellega seoses tuleb korrata, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt on asjakohased kolm kriteeriumi. Esimene kriteerium on süüteo õiguslik kvalifikatsioon liikmesriigi õiguses, teine on süüteo laad ning kolmas on selle karistuse laad ja raskusaste, mille asjaomane isik võib saada. Kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on neid kriteeriume arvestades hinnata, kas põhikohtuasjas kõne all olevad karistused on harta artikli 49 tähenduses kriminaalõiguslikku laadi, võib Euroopa Kohus eelotsusetaotlust lahendades siiski teha täpsustusi, mille eesmärk on juhendada liikmesriigi kohut tema tõlgenduse andmisel [18].

27. Sellega seoses on selge, et kõnealune rahaline karistus on seotud karistusseadustiku artiklis 255 sätestatud ja karistatava süüteoga, mille alusel Delta Stroy esindaja võetakse kriminaalvastutusele, ning mis on määratletud ZANN artiklis 83a ja järgnevates artiklites, mis kuuluvad 4. peatükki „Juriidiliste isikute ja füüsilistest isikutest ettevõtjate suhtes kohaldatavad kriminaalõiguslikku laadi halduskaristused“. Karistuse määrab kriminaalkohus ZANN artiklitega 83b ja 83d–83f reguleeritud menetluses, kusjuures ZANN artikkel 83g sätestab, et nendes sätetes reguleerimata küsimustes kohaldatakse kriminaalmenetluse seadustikku.

28. Vastavalt eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud teabele on rahalise karistuse eesmärk karistada ja hoida ära süüteo toimepanemine, mitte hüvitada süüteoga tekitatud kahju; tegemist on karistusliku eesmärgiga ja see kujutab endast kriminaalkaristust harta artikli 49 tähenduses [19]. Seoses karistuse raskusastmega, siis nagu on märgitud, on karistuse maksimaalne summa 1 000 000 leevi (ligikaudu 510 000 eurot), mis toetab analüüsi, et tegemist on kriminaalõiguslikku laadi sanktsiooniga harta artikli 49 tähenduses [20].

[15] 14. jaanuari 2021. aasta kohtuotsus Okrazhna prokuratura – Haskovo ja Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, punkt 30).

[16] Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1).

[17] 26. veebruari 2013. aasta kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punktid 24–28) ja 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, punktid 8–21).

[18] 6. oktoobri 2021 aasta kohtuotsus ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, punktid 90 ja 92).

[19] Vt selle kohta 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 31).

[20] Vt analoogia alusel 6. oktoobri 2021 aasta kohtuotsus ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, punktid 94 ja 95).

29. Järelikult on põhikohtuasjas kõne all olevas liikmesriigi õiguses sätestatud karistuste süsteem minu arvates kriminaalõiguslikku laadi ja seda võib seega hinnata harta tagatud põhiõiguste ja eelkõige harta artiklis 49 sätestatud kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõtte alusel.

B. Esimene eelotsuse küsimus

30. Olgu märgitud, et ELTL artiklis 267 sätestatud liikmesriigi kohtute ja Euroopa Kohtu vahelises koostöömenetluses on Euroopa Kohtu ülesanne anda liikmesriigi kohtule tarvilik vastus, mis võimaldaks tal poolelioleva kohtuasja lahendada. Seda arvestades peab Euroopa Kohus talle esitatud küsimused vajaduse korral ümber sõnastama. Nimelt on Euroopa Kohtu ülesanne tõlgendada kõiki liidu õiguse sätteid, mida liikmesriigi kohtud vajavad oma kohtuasjade lahendamiseks, isegi kui need kohtud ei ole selliseid sätteid Euroopa Kohtule esitatud küsimustes otseselt nimetanud [21].

31. Sellises olukorras tuleb selleks, et anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilik vastus, kooskõlas eespool viidatud kohtupraktikaga arvestada, et oma esimese küsimusega soovib see kohus sisuliselt teada, kas harta artikleid 47, 48 ja 49 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt võib kohus määrata juriidilisele isikule rahalise karistuse seda esindava füüsilise isiku toimepandud süüteo eest, kuid isegi enne viimase lõplikku süüdimõistmist kriminaalasjas, ning tingimusel, et juriidilisel isikul on õigus esitada apellatsioonkaebus, kui prokurör loobub menetluse lõpetamisest kõnealuse füüsilise isiku vastu või kui viimane mõistetakse õigeks kohtuotsusega, mis on muutunud seadusjõuliseks.

32. Lisaks sellele, kuigi EIÕK ei kujuta endast liidu õiguskorda formaalselt kuuluvat õigusinstrumenti, seni kuni liit ei ole sellega ühinenud, tuleb siiski märkida, et nagu kinnitab ELL artikli 6 lõige 3, on EIÕKga tunnustatud põhiõigused liidu õiguse üldpõhimõtted. Harta artikli 52 lõikes 3, milles on sätestatud, et hartas sisalduvate selliste õiguste tähendus ja ulatus, mis vastavad EIÕKga tagatud õigustele, on samad, mis neile nimetatud konventsiooniga on ette nähtud, on viidatud vajadusele tagada vajalik kooskõla kõnealuste õiguste vahel, ilma et sellega kahjustataks liidu õiguse ja Euroopa Kohtu sõltumatust [22].

33. Hartaga seotud selgitustest, mida tuleb ELL artikli 6 lõike 1 kolmanda lõigu ja harta artikli 52 lõike 7 kohaselt selle tõlgendamisel arvesse võtta, nähtub, et harta artiklid 47 ja 48 tagavad liidu õiguskorras EIÕK artiklitega 6 ja 13 sätestatud kaitse [23]. Seejuures vastab harta artikkel 49 EIÕK artiklile 7.

[21] 8. mai 2019. aasta kohtuotsus PI (C-230/18, EU:C:2019:383, punkt 42). Kuigi esitatud küsimused puudutavad harta artiklit 49, on eelotsusetaotluses viidatud ka EIÕK artikliga 6 tagatud õigustele.

[22] 2. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Consob (C-481/19, EU:C:2021:84, punkt 36).

[23] 13. septembri 2018. aasta kohtuotsus UBS Europe jt (C-358/16, EU:C:2018:715, punkt 50).

1. Juriidiliste isikute põhitagatised

34. Nagu öeldud, on juriidiliste isikute põhiõiguste tunnustamise põhimõte nüüdseks kehtestatud [24] kohtuliku tõlgendamise kasuks, mis esialgu leidis suuremat kasutust majanduse ja eelkõige konkurentsi valdkonnas, kuna asjaomaste õigusaktide mõju on esmatähtis kaubandusettevõtjate jaoks. Konkurentsiõiguse rikkumisi käsitlevas vaidluses, mis ei ole rangelt võttes kriminaalõiguslikku laadi, kohaldas Euroopa Kohus karistusõiguse olulisi põhimõtteid ja EIÕK artiklis 6 [25] sätestatud põhitagatisi kaebuse esitanud juriidiliste isikute kasuks. Nagu märkis kohtujurist Bot, [26] nõustus Euroopa Kohus seega isikliku vastutuse põhimõtte ja selle kõrvalmõjuna nimelt karistuste ja sanktsioonide individuaalsuse põhimõtte kohaldatavusega, millel põhineb õigusvastaste kokkulepete süüksarvamine [27].

35. Samuti leidis Euroopa Kohus, et nagu tuleneb EIÕK artikli 6 lõikest 2, on süütuse presumptsiooni põhimõte üks põhiõigustest ja seda kohaldatakse, võttes arvesse asjaomase rikkumise laadi ning selle eest mõistetavate karistuste laadi ja raskust, ettevõtjate suhtes kohaldatavate konkurentsieeskirjade rikkumistega seotud menetlustes, mille tulemusel võidakse määrata trahve või karistusmakseid [28]. Tuletan meelde, et süütuse presumptsiooni eesmärk on tagada, et kedagi ei käsitataks ega koheldaks õigusrikkumises süüdi olevana enne, kui kohus ei ole teinud tema suhtes süüdimõistvat kohtuotsust [29].

36. Euroopa Kohus on seda harta artikli 48 lõikes 1 [30] sätestatud põhimõtet kohaldanud ka liidu õiguses sätestatud süüteo, käesoleval juhul siseringitehingu, objektiivsete koosseisutunnuste kindlakstegemisel, mis võivad kaasa tuua kriminaalõiguslikku laadi halduskaristuste määramise [31]. Sama põhimõtet ja karistuste individuaalsuse põhimõtet järgib Euroopa Kohus ka siis, [32] kui ta omistab emaettevõtjale tütarettevõtja toimepandud konkurentsieeskirjade rikkumise, tuginedes „majandusüksuse“ mõistele ja eeldusele, et emaettevõtja mõjutab tegelikult otsustavalt tütarettevõtja kaubanduspoliitikat, arvestades nendevahelisi kapitalisidemeid [33].

[24] Kindlasti on ilmne, et füüsiliste ja juriidiliste isikute erinevus välistab teatud põhiõiguste teostamise, mis nõuavad kehastust (näiteks piinamise ja ebainimliku või alandava kohtlemise või karistamise keeld). Küsimus sellest, millised on juriidiliste isikute suhtes tunnustatud eri õiguste kasutamise piirid, on keerulisem. Euroopa Kohtu kohtupraktikast nähtub, et neid isikuid koheldakse mõnikord diferentseeritult, kusjuures nende isikute kaitse on nõrgem, eelkõige seoses õigusega vaikimisele (2. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Consob, C-481/19, EU:C:2021:84)) ja isikuandmete kaitsega (17. detsembri 2015. aasta kohtuotsus WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punkt 79 ja seal viidatud kohtupraktika).

[25] Kohtupraktikas on järjekindlalt leitud, et põhiõigused moodustavad lahutamatu osa õiguse üldpõhimõtetest, mille järgimise tagab Euroopa Kohus, ning selleks tugineb ta liikmesriikide ühesugustele riigiõiguslikele tavadele ning inimõiguste kaitset puudutavatele rahvusvahelistele õigusaktidele, mille koostamisel liikmesriigid on osalenud või millega nad on liitunud (vt eelkõige 21. septembri 1989. aasta kohtuotsus Hoechst *vs*. komisjon (46/87 ja 227/88, EU:C:1989:337, punkt 13)).

[26] Vt kohtujurist Boti ettepanek kohtuasjas ThyssenKrupp Nirosta *vs*. komisjon (C-352/09 P, EU:C:2010:635, punktid 51 ja 161).

[27] Vt eelkõige 8. juuli 1999. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Anic Partecipazioni (C-49/92 P, EU:C:1999:356, punkt 78) ja 10. septembri 2009. aasta kohtuotsus Akzo Nobel jt *vs*. komisjon (C-97/08 P, EU:C:2009:536, punktid 56 ja 77).

[28] Vt selle kohta 8. juuli 1999. aasta kohtuotsus Hüls *vs*. komisjon (C-199/92 P, EU:C:1999:358, punktid 149 ja 150).

[29] 16. juuli 2009. aasta kohtuotsus Rubach (C-344/08, EU:C:2009:482, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika).

[30] 22. novembri 2012. aasta kohtuotsus E.ON Energie *vs*. komisjon (C-89/11 P, EU:C:2012:738, punkt 72).

[31] Vt selle kohta 23. detsembri 2009. aasta kohtuotsus Spector Photo Group ja Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, punktid 42 ja 44) ning 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Adler Real Estate jt (C-546/18, EU:C:2021:711, punkt 46).

[32] Vastupidi sellele kohtupraktikale tuleb rõhutada Euroopa seadusandja loidust, kes jättis juriidilised isikud välja Euroopa Parlamendi ja nõukogu 9. märtsi 2016. aasta direktiivi (EL) 2016/343, millega tugevdatakse süütuse presumptsiooni teatavaid aspekte ja õigust viibida kriminaalmenetluses kohtulikul arutelul (ELT 2016, L 65, lk 1), kohaldamisalast, kuna peeti enneaegseks sätestada liidu tasandil juriidiliste isikute süütuse presumptsioon, mida peaksid kaitsma olemasolevad õiguslikud tagatised ja kehtiv kohtupraktika, mille areng peaks vastavalt kõnealuse õigusakti põhjendustele 14 ja 15 määrama kindlaks liidu tasandil tegutsemise asjakohasuse.

[33] Vt eelkõige hiljutised 28. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus Pirelli & C. *vs*. komisjon (C-611/18 P, ei avaldata, EU:C:2020:868, punktid 65–71) ja 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Italmobiliare jt *vs*. komisjon (C-694/19 P, ei avaldata, EU:C:2021:286, punktid 52–59).

37. Seoses konkreetselt eeldusmehhanismi kasutamisega ja kooskõlas EIK kohtupraktikaga [34] märkis Euroopa Kohus, et kuigi igas õigussüsteemis kasutatakse faktilisi või õiguslikke eeldusi, kohustab harta artikkel 48 liikmesriike karistusõiguses mitte ületama teatavat piiri. Konkreetsemalt nõuab selles sättes määratletud süütuse presumptsiooni põhimõte, et liikmesriigid tagaksid karistusseadustes esinevate faktiliste või õiguslike eelduste jäämise mõistlikkuse piiridesse, võttes arvesse rikkumise raskust ning tagades kaitseõigused [35].

38. Oluline on rõhutada, et kaitseõigused on osa eri elementidest, mis moodustavad harta artiklis 47 sätestatud tõhusa kohtuliku kaitse põhimõtte [36]. Selle sätte esimeses lõigus on sätestatud, et igaühel, kelle liidu õigusega tagatud õigusi või vabadusi rikutakse, on selles artiklis kehtestatud tingimuste kohaselt õigus tõhusale õiguskaitsevahendile. Sellele õigusele vastab ELL artikli 19 lõike 1 teises lõigus kehtestatud liikmesriikide kohustus näha ette tõhusa õiguskaitse tagamiseks vajalik kaebeõigus liidu õigusega hõlmatud valdkondades [37]. Olles märkinud, et harta artiklis 47 sätestatud õigus tõhusale õiguskaitsevahendile õigusemõistmist käsitlevas harta VI jaotises, milles on sätestatud teised menetluspõhimõtted, mis on kohaldatavad nii füüsilistele kui juriidilistele isikutele, [38] otsustas Euroopa Kohus, et tõhusa õiguskaitse põhimõtet tuleb tõlgendada nii, et ei ole välistatud sellele tuginemine juriidiliste isikute puhul ja nendele võib selles osas teatavatel tingimustel anda õigusabi [39].

39. Kokkuvõttes leian, et kui – nagu käesoleval juhul – on juriidilisele isikule määratav rahaline karistus seotud kuriteoga ja see on kriminaalõiguslikku laadi, kuulub selle karistusega seotud menetlus EIÕK artiklite 6 ja 7 kohaldamisalasse ja seega on sellel isikul õigus tugineda põhiõigustele, mis on sätestatud harta artiklites 47–49, ning et liikmesriikide ametiasutused peavad seega tagama nende õiguste austamise [40].

40. Eelnevatest kaalutlustest lähtudes tuleb uurida põhikohtuasjas kõne all olevate liikmesriigi õigusnormide vastavust.

2. Vaidlusaluste liikmesriigi õigusnormide vastavus seoses kahekordse eeldusmehhanismi kasutamisega

a) Sissejuhatavad märkused

41. Eelotsusetaotluses väljendab eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtlusi seoses liikmesriigi õigusnormide vastavusega liidu õigusele, viidates kohtuotsusele G.I.E.M s.r.l. jt *vs.* Itaalia, [41] milles EIK otsustas, et EIÕK artikliga 7 on vastuolus isiku suhtes kriminaalõiguslikku laadi karistuse

[34] Vt näiteks EIK 23. juuli 2002. aasta kohtuotsus Janosevic *vs.* Rootsi, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, punkt 101 ja seal viidatud kohtupraktika.

[35] 23. detsembri 2009. aasta kohtuotsus Spector Photo Group ja Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, punkt 43) ja 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Adler Real Estate jt (C-546/18, EU:C:2021:711, punkt 47).

[36] 6. novembri 2012. aasta kohtuotsus Otis jt (C-199/11, EU:C:2012:684, punkt 48), milles Euroopa Kohus viitas samuti kohtusse pöördumise õigusele. Tuleb meelde tuletada, et harta artikli 48 lõikes 2 on sätestatud, et iga süüdistatava õigus kaitsele on tagatud.

[37] 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus État luxembourgeois (õigus esitada kaebus maksuteabe taotluse peale) (C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 47).

[38] See järeldus põhineb ilmselgelt „menetlusosalise“ funktsionaalsel ja objektiivsel mõistel, st kohtus toimuvas menetluses osalejal, sõltumata füüsiliste ja juriidiliste isikute eristamisest.

[39] 22. detsembri 2010. aasta kohtuotsus DEB (C-279/09, EU:C:2010:811, punktid 40 ja 59).

[40] Vt selle kohta 6. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Prokuratura Rejonowa Łódź-Bałuty (C-338/20, EU:C:2021:805, punktid 29 ja 30), pidades silmas, et selles kohtuotsuses osutatud liiklusnõuete rikkumise eest karistavate otsuste „adressaadid“ võivad olla füüsilised või juriidilised isikud.

[41] EIK 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus G.I.E.M s.r.l jt *vs.* Itaalia, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, punkt 251.

määramine ilma tema isikliku kriminaalvastutuse eelneva tuvastamiseta ja kinnitamiseta, mis tähendab, et asja arutav kohus peab tuvastama, et on olemas kõik asjaomase kuriteo koosseisulised tunnused. Vastasel juhul rikutakse ka EIÕK artikli 6 lõikega 2 tagatud süütuse presumptsiooni nõuet.

42. Ma pean vajalikuks kõigepealt märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole eespool nimetatud kohtuotsuse kohaldamisala õigesti mõistnud. EIK on nõudnud, et enne tuleb tuvastada karistatava isiku kriminaalvastutuse olemasolu, järgides EIÕK artiklis 7 sätestatud tagatisi, mis tulenevad menetlusest, mis ei ole tingimata kriminaalmenetlus ja mis vastab kõnealuse konventsiooni artikli 6 nõuetele. Selles konkreetses kontekstis leidis EIK kõnealuses kohtuasjas, et liikmesriigi kohtute tehtud järeldusi kõnealuse kuriteo kõigi asjaolude kohta võib sisuliselt analüüsida kui sellist tuvastamist ja seega kui süüdimõistvat otsust EIÕK artikli 7 tähenduses [42].

43. EIK on nimelt meelde tuletanud EIÕK artikli 6 lõike 2 ja artikli 7 kontekstis, mille ühine eesmärk on kaitsta kõikide isikute õigust mitte saada karistada ilma tema isiklikku vastutust nõuetekohaselt tuvastamata, keeldu karistada üht isikut teise isiku poolt toime pandud süüteo eest. Kõnealusel juhul leidis ta, et konfiskeerimismeede, mida kohaldati juriidiliste isikute suhtes, kes ei olnud menetlusosalised, kuna nad ei saanud õiguslikult kriminaalõiguslikku laadi süütegu toime panna, viis põhimõtte rikkumiseni, mille kohaselt ei saa isikut karistada teo eest, mis on seotud teise isiku kriminaalvastutusega. Lisaks sellele, et EIK hinnang sõltub ilmselgelt suuresti kõnealuse juhtumi asjaoludest, mis on käesolevast juhtumist väga erinevad, pean oluliseks märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei võtnud samuti ja eelkõige arvesse EIK eelnevat meeldetuletust eelduste võimaliku kasutamise kohta, sealhulgas EIÕK artikli 7 alusel, ja seega ka vastutuse eelduste kohta [43].

44. Teiseks tuleb märkida, et kohtu pädevus on sätestatud ZANN artikli 83d lõikes 5, nimelt on kohtul kohustus kontrollida, kas kõnealune juriidiline isik on saanud ebaseadusliku eelise, kas süüteo toimepanija ja juriidilise isiku vahel on seos ning kas süüteo ja selle juriidilise isiku saadud eelise vahel on seos, ning lõpuks teha kindlaks, milline on ebaseadusliku eelise väärtus ja varaline laad. Leides, et tal puudub pädevus kontrollida maksuõigusrikkumise toimepanemist, mida käsitletakse ZK suhtes algatatud paralleelses kriminaalmenetluses, tõlgendab eelotsusetaotluse esitanud kohus seda artiklit kitsalt, kusjuures komisjon ei nõustu sellega. Komisjon väidab, et „õigusvastase“ eelise olemasolu tuvastamine kuulub kohtu pädevusse ja et selle määratluse iseloomustamine võimaldab tingimata arutelu süüteo toimepanemise üle. Siiski tuleb meelde tuletada, et ELTL artikli 267 kohase menetluse raames on liidu õiguse sätete tõlgendamine Euroopa Kohtu ülesanne, kuid liikmesriigi õigusaktide tõlgendamine on üksnes liikmesriigi kohtu ülesanne. Euroopa Kohtul tuleb seega lähtuda liikmesriigi õiguse tõlgendusest nii, nagu asjaomase liikmesriigi kohus on selle esitanud [44].

45. Seetõttu tuleb hinnata ZANN artiklis 83a ja järgnevates artiklites sätestatud menetluse vastavust, mis põhineb kahekordse eelduse mehhanismil, kusjuures tuletatakse meelde, et kuigi Euroopa Kohtul ei tule eelotsusemenetluses hinnata liikmesriigi õigusnormide kooskõla liidu õigusega, on ta on pädev andma eelotsusetaotluse esitanud kohtule kõik liidu õiguse tõlgendamise juhtnöörid, mis võimaldavad viimasel seda kooskõla hinnata, et teha tema menetluses olevas kohtuasjas otsus [45].

[42] EIK 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus G.I.E.M s.r.l jt *vs.* Itaalia, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, § 255–261.

[43] EIK 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus G.I.E.M s.r.l jt *vs.* Itaalia, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, punktid 243 ja 244.

[44] 26. juuni 2019. aasta kohtuotsus Addiko Bank (C-407/18, EU:C:2019:537, punkt 52).

[45] 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, punkt 20).

b) Süüteo juriidilisele isikule omistamise eeldus

46. Seoses juriidiliste isikute kriminaalvastutuse süsteemiga, mis on vastu võetud Bulgaaria õigusaktidega, tuleb märkida, et tegemist on erivastutusega, mis piirdub süütegudega, mille jaoks see on ette nähtud, ja mis on kavandatud representatiivse mudeli alusel. Seega ei saa asja arutav kriminaalkohus otseselt süüdistada asjaomast juriidilist isikut süüteos, kuna tema vastutus on „seotud" tuvastatud füüsilise isiku vastutusega, kelle puhul tema olukorda arvestades loetakse, et ta on tegutsenud juriidilise isiku nimel, kes on potentsiaalne või tõendatud õigusrikkumisest tuleneva rahalise eelise saaja. Süüteo, mille puhul eeldatakse, et selle on toime pannud kõnealune füüsiline isik, võib seega omistada juriidilisele isikule ja õigustada tema vastutusele võtmist, ilma et oleks vaja tuvastada eraldi tema süü.

47. Selline juriidilise isiku vastutus on sarnane kaudse või tuletatud vastutusega, rõhutades asjaolu, et see juriidiline isik saab tegutseda ainult füüsiliste isikute kaudu, kellel on õigus seda juriidilist isikut esindada. Selline määratlus, mis olemuslikult rikuks EIÕK artiklit 7 ja harta artiklit 49, milles on sätestatud karistuste individuaalsuse põhimõte, ei ole siiski asjakohane juhul, kui vastutus põhineb esindamise süsteemil. Asjaomane füüsiline isik ei ole juriidilise isiku suhtes kõrvaline isik, vaid ongi juriidiline isik, kellega ta on samastatud. See juriidiline isik on karistusõiguslikult vastutav süüteo eest, mille on tema nimel toime pannud füüsiline isik, kellel on õigus teda esindada ja kelle puhul on tuvastavad süüteo koosseisulised tunnused. Tegemist on personaalse vastutusega esindamise, mitte asendamise teel [46].

48. Lisaks tuleb märkida, et võistlevas kohtumenetluses on juriidilisel isikul võimalus seda süüteo omistamise eeldust ümber lükata, tuues seega esile selle kohtu nõutava ümberlükatava eelduse [47]. EIK on leidnud, et seoses faktiliste või õiguslike eelduste kasutamisega kriminaalasjades ei tohi riigid ületada teatavat künnist, mis antud juhul on ületatud, kui eeldus viib selleni, et isikult võetakse igasugune võimalus end süüdistatavate asjaolude suhtes süüst vabastada, mistõttu ta jääb ilma süütuse presumptsiooni põhimõttest tulenevast hüvest [48].

49. Sellega seoses tuleb märkida, et prokuröri esitatud karistusettepanek peab sisaldama teatud hulka ZANN artikli 83b lõikes 2 määratletud asjaolusid, mis tõendavad prokuratuuri tõendamiskohustust, eelkõige seoses eelise laadi ja väärtusega ning süüteo ja selle eelise vahelise otsese seose olemasoluga. Asjaomasel juriidilisel isikul, kes tuleb kutsuda seda ettepanekut käsitlevale avalikule ärakuulamisele, on võimalus ettepanek vaidlustada oma kaitseõigust kasutades. ZANN artikli 83d lõikes 5 määratletud kohtuliku kontrolli ulatus näitab, et süüteo omistamise eeldus on ümberlükkamatu, kusjuures kohus peab muu hulgas hindama kohtu või poolte taotlusel kogutud tõendite põhjal, kas süüteo toimepanija ja juriidilise isiku vahel on seos [49]. Seega ilmneb, et asja menetlev kohus on pädev uurima kõiki *tema menetluses oleva vaidlusega* seotud faktilisi ja õiguslikke küsimusi [50].

[46] See on sama mudel, mille Euroopa seadusandja on valinud eri õigusnormides, eelkõige Euroopa Parlamendi ja nõukogu 7. septembri 2005. aasta direktiivis 2005/35/EÜ, mis käsitleb laevade põhjustatud merereostust ning karistuste kehtestamist merereostusega seotud rikkumiste eest (ELT 2005, L 255, lk 11), mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 21. oktoobri 2009. aasta direktiiviga 2009/123/EÜ (ELT 2009, L 280, lk 52), ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu 5. aprilli 2011. aasta direktiivis 2011/36/EL, milles käsitletakse inimkaubanduse tõkestamist ja sellevastast võitlust ning inimkaubanduse ohvrite kaitset ja millega asendatakse nõukogu raamotsus 2002/629/JSK (ELT 2011, L 101, lk 1).

[47] 23. detsembri 2009. aasta kohtuotsus Spector Photo Group ja Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, punkt 44).

[48] EIK 28. juuni 2018. aasta kohtuotsus G.I.E.M s.r.l jt *vs.* Itaalia, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, punkt 243 ja seal viidatud kohtupraktika.

[49] Lisaks sellele võib otsuse, millega kohtunik määrab juriidilisele isikule rahalise karistuse, edasi kaevata 14 päeva jooksul alates selle teatavakstegemisest pooltele. Pädeval apellatsioonikohtul on võimalus sellist otsust muuta või see tühistada.

[50] 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Adler Real Estate jt (C-546/18, EU:C:2021:711, punkt 53).

c) Süüteo toimepanemise eeldus

50. Bulgaaria õigusaktidest nähtub, et kriminaalkohtu poole võib pöörduda prokuröri ettepaneku alusel, mis sisaldab süüteos „süüdistatavate“ isikute isikuandmeid, ning et kohus võib määrata juriidilisele isikule rahalise karistuse „sõltumata süüteos osalenud [füüsiliste] isikute tegelikust vastutusest“ [51]. Seega ilmneb, et juriidilist isikut võib karistada süüteo eest, mille eeldatavalt on toime pannud füüsiline isik, kes saab seda juriidilist isikut esindada, ilma et pädev kohtunik saaks esimeses astmes või apellatsioonimenetluses [52] hinnata selle süüteo tegelikku olemust, mille üle otsustamine on jäetud sellele teisele isikule, samuti ei saa ta enne kõnealuse kohtuotsuse tegemist menetlust peatada [53].

51. Kindlasti võib märkida, et prokuröri ettepanek peab sisaldama süüteo kirjeldust, milles täpsustatakse selle toimepanemise asjaolusid, ning loetelu kirjalikest dokumentidest, mis tõendavad neid asjaolusid ja mis muudavad süüdivuse olemuslikult võimalikuks [54]. Lisaks ja eelkõige näeb ZANN artikkel 83f ette võimaluse menetluse taasalustamiseks, eelkõige süüdimõistetud juriidilise isiku algatusel, juhul kui prokuratuur lõpetab menetluse selle füüsilise isiku vastu, kui tegu ei ole toime pandud või ei kujuta endast süütegu, [55] või kui viimane on õigeks mõistetud kohtuotsusega, mis on omandanud seadusjõu [56]. Seega võib menetlev kohus pärast võistlevat menetlust ja juhul, kui ta leiab, et uuesti läbivaatamise taotlus on põhjendatud, tühistada karistuse määramise otsuse [57]. Järelikult võib kuriteo toimepanemise eelduse ümber lükata.

52. Tuleb siiski märkida, et asjaomase juriidilise isiku suhtes võidakse teha lõplik süüdimõistev otsus, [58] millele järgneb täitmisele pööramine, ilma et tal oleks võimalik enne selle objektiivselt kahjustava otsuse vastuvõtmist esitada seisukohad talle omistatud maksuõigusrikkumise toimepanemise kohta, mis olemuslikult riivab kaitseõigusi [59].

53. Lisaks sellele kujutab eespool nimetatud menetluse taasalustamine endast erakorralist õiguskaitsevahendit, mis tähendab esimese menetluse jätku, [60] ja selle algatamine on seotud sündmusega, mille ajaline toimumishetk ei ole määratletud. On mõeldav, et otsus süüdistatava

51 Vt vastavalt ZANN artikli 83b lõike 2 punkt 5 ja artikli 83a lõige 4. Käesoleval juhul on ilmne, et eelotsusetaotluse esitamise kuupäeval oli äriühingu Delta Stroy juhi ja esindaja suhtes käimas kriminaalmenetlus käibe deklareerimisel andmete varjamise eest.

52 Euroopa Kohtule esitatud materjalide hulgas ei ole ühtegi asjaolu, mis viitaks sellele, et apellatsioonikohtul on juriidilise isiku vastutuse hindamiseks laiemad volitused kui esimese astme kohtul.

53 Eelotsusetaotlusest nähtub selgelt, et füüsilist ja juriidilist isikut koheldakse menetluslikus mõttes eraldi ja ei saa arvata, et esimene võib sama süüteo eest tema vastu algatatud menetluse raames kasutada teise isiku kaitseõigusi. Need õigused on oma olemuselt subjektiivsed, mistõttu asjaomased pooled ise peavad olema võimelised neid tõhusalt kasutama, sõltumata nende suhtes algatatud menetluse laadist (9. septembri 2021. aasta otsus Adler Real Estate jt (C-546/18, EU:C:2021:711, punkt 59)).

54 Tuleb märkida, et Euroopa Kohus on sisuliselt otsustanud, et liidu õigusega, eelkõige hartaga tagatud õiguste järgimise korral peab liikmesriigi maksuhalduritel olema võimalik tugineda käibemaksupettuse tuvastamiseks tõenditele, mis on saadud lõpetamata kriminaalmenetluse raames, mis ei puuduta maksukohustuslast (16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 38) ja 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, punkt 37)).

55 Vt eelotsusetaotluse punkt 2.

56 EIÕK protokolli nr 7 artikli 4 lõikes 2 on sätestatud võimalus vajaduse korral kriminaalmenetlust uuesti algatada, kui uued või hiljuti avastatud asjaolud või varasemas menetluses esinevad olulised puudused mõjutavad tehtud kriminaalõiguslikku otsust.

57 Ühe asjaomase olukorra esinemine, st prokuratuuripoolne menetluse lõpetamine selle füüsilise isiku suhtes, kui tegu ei ole toime pandud või ei kujuta endast süütegu, või selle isiku õigeksmõistmine, ei jäta kahtlust selle asja uuesti läbivaatamise tulemuse suhtes, arvestades juriidilise isiku vastutuse tuvastamiseks kasutatud süüteo omistamise mehhanismi.

58 Apellatsioonkaebuse puudumisel või selle rahuldamata jätmisel (vt ZANN artikli 83e lõige 5 ja artikkel 83f).

59 Vt analoogia alusel 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, punktid 41 ja 52) ja 4. juuni 2020. aasta kohtuotsus C.F. (maksukontroll) (C-430/19, EU:C:2020:429, punkt 30). Seda Euroopa Kohtu praktikat, mis on seotud käibemaksu valdkonnas toimuva maksukontrolli haldusmenetlusega, tuleb *a fortiori* kohaldada menetluse suhtes, mis võib samas valdkonnas viia kriminaalõiguslikku laadi rahalise karistuse määramiseni.

60 Vt selle kohta 5. juuni 2014. aasta kohtuotsus M (C-398/12, EU:C:2014:1057, punkt 39).

füüsilise isiku õigeksmõistmise kohta võidakse teha alles pärast õiguskaitsevahendite kasutamist, mis pikendaks vastavalt selle menetluse kestust. Seni, kuni kriminaalmenetlus äriühingu esindaja vastu jätkub, nagu käesoleval juhul, puudub äriühingul sisuliselt võimalus taotleda menetluse taasalustamist kohtus, kes on pädev tuvastama, et talle etteheidetavat süütegu ei ole toime pandud ja et määratud kriminaalkaristus on seega põhjendamatu. Sellele kohtusse pöördumisele ei tohi siiski seada tingimusi, mis muudavad selle ülemäära keeruliseks,[61] kuna asjaomane juriidiline isik ei tohi jääda ilma eespool nimetatud võimalusest pöörduda kohtusse mõistliku aja jooksul. Selline olukord on põhimõtteliselt vastuolus kohtusse pöördumise õigusega[62].

54. Tõsiasi on, et õigus kohtusse pöörduda ja kaitseõiguste austamise põhimõte ei ole absoluutne eelisõigus, vaid selline õigus võib teatud tingimustel olla piiratud[63].

d) Põhiliste tagatiste piiramine

55. Harta artikli 52 lõikes 1 on ette nähtud, et hartaga tunnustatud õiguste ja vabaduste teostamist tohib piirata, tingimusel, et esiteks nähakse piirangud ette seadusega, teiseks arvestavad need nimetatud õiguste ja vabaduste olemust ning kolmandaks on need proportsionaalsuse põhimõtet järgides vajalikud ja vastavad tegelikult liidu tunnustatud üldist huvi pakkuvatele eesmärkidele või vajadusele kaitsta teiste isikute õigusi ja vabadusi[64]. Sellega seoses tuletan meelde, et Euroopa Kohus nõuab, et karistusseadustes esinevad faktilised või õiguslikud eeldused jääksid mõistlikkuse piiridesse, võttes arvesse rikkumise raskust ning tagades kaitseõigused. EIK väitel peavad riigid leidma tasakaalu nende kahe teguri vahel; teisisõnu peavad kasutatavad vahendid olema mõistlikult proportsionaalsed taotletava õiguspärase eesmärgiga[65].

56. Märgin esiteks, et eelotsusetaotlusest selgub, et juriidilise isiku vastutuse õiguslik alus kõnealuse maksuõigusrikkumise eest on sätestatud ZANN artiklis 83a ja järgnevates artiklites, mistõttu seda tuleb pidada liikmesriigi õiguses sätestatuks. Teiseks, minu arvates austatakse selle korra puhul tõhusa kohtuliku kaitse põhiõiguse olulist sisu seoses nende kahe elemendiga, nimelt kaitseõiguste austamisega ja õigusega pöörduda kohtusse. See kord ei sea tõepoolest neid õigusi kui selliseid kahtluse alla. Nende täielikuks kasutamiseks on kehtestatud ainult menetlusraamistik, mis hõlmab erakorralise õiguskaitsevahendi rakendamist[66]..

57. Kolmandaks tundub mulle, et ZANN artiklis 83a ja järgnevates artiklites sätestatud juriidiliste isikute vastutuse süsteem teenib üldist huvi. Vaatamata sellele, et eelotsusetaotlus ei ole piisavalt üksikasjalik, võib arvata, et selline süsteem on iga liikmesriigi puhul osa kohustuse täitmisest, millega nähakse ette võtta kõik asjakohased seadusandlikud ja haldusmeetmed, et tagada kogu tema territooriumil tasumisele kuuluva käibemaksu kogumine ja võidelda pettuste vastu[67]. ELTL artikli 325 lõige 1 kohustab seega liikmesriike võitlema pettuste ja muu liidu finantshuve kahjustava ebaseadusliku tegevuse vastu tõhusate ja hoiatavate meetmetega. Sellega seoses tuleb märkida, et otsuse 2007/436/EÜ, Euratom[68] artikli 2 punktist b tuleneb, et kuna liidu

[61] Vt selle kohta 14. novembri 2013. aasta kohtuotsus Baláž (C-60/12, EU:C:2013:733, punkt 46).

[62] Vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, punkt 51).

[63] 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, punkt 50) ja 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 43).

[64] 6. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus État luxembourgeois (õigus esitada kaebus maksuteabe taotluse peale) (C-245/19 ja C-246/19, EU:C:2020:795, punkt 51).

[65] Vt näiteks EIK 23. juuli 2002. aasta kohtuotsus Janosevic *vs*. Rootsi, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, § 101.

[66] Vt analoogia alusel 6. novembri 2012. aasta kohtuotsus (C-199/11, EU:C:2012:684, punktid 63 ja 64).

[67] Vt selle kohta 26. veebruari 2013. aasta kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 25).

[68] Nõukogu 7. juuni 2007. aasta otsus Euroopa ühenduste omavahendite süsteemi kohta (ELT 2007, L 163, lk 17).

omavahendid hõlmavad tulusid ühtse määra kohaldamisest kõigi liikmesriikide ühtlustatud käibemaksu arvestusbaaside suhtes, mis määratakse kindlaks kooskõlas liidu õigusnormidega, siis esineb otsene seos kohaldatavat liidu õigust järgides käibemaksutulu kogumise ja vastavate käibemaksuvahendite liidu eelarve käsutusse andmise vahel, kuna iga lünk esimesena nimetatud tulude kogumises leiab potentsiaalselt kajastamist teisena nimetatud vahendite vähenemises [69].

58. Liikmesriikidel on selleks, et tagada käibemaksutulu laekumine täies ulatuses ja kaitsta seeläbi liidu finantshuve, vabadus valida kohaldatavad karistused, mis võivad olla nii väärteokaristuse kui ka kriminaalkaristuse vormis või nende kahe kombinatsioon. Kriminaalkaristused võivad siiski olla vajalikud teatavate raskete käibemaksupettustega tõhusalt ja hoiatavalt võitlemiseks, nagu nõuab ELL artikli K.3 alusel koostatud ja 26. juulil 1995 Brüsselis allkirjastatud Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni [70] artikli 2 lõige 1 koostoimes selle konventsiooni artikli 1 lõikega 1. Liikmesriigid peavad samuti tagama, et kriminaalmenetluse normid võimaldavad selliste süütegude tõhusat uurimist ja karistamist. Selles kontekstis on vajalike meetmete võtmine eelkõige liikmesriigi seadusandja ülesanne. Vajaduse korral peab ta riigisisesest regulatsiooni muutma tagamaks, et liidu finantshuve kahjustavate süütegude uurimist käsitlevad menetlusnormid ei oleks vastu võetud nii, et nendega kaasneb süsteemne oht, et selliste süütegudena käsitatavate tegude eest ei karistata, ning et saaksid kaitstud süüdistatavate põhiõigused [71].

59. Neljandaks, kuigi liikmesriigi kohtu ülesanne on põhikohtuasja konkreetseid asjaolusid arvestades kontrollida, ega Bulgaaria vastutuskorraga kehtestatud piirangud ei ole ilmselgelt ebaproportsionaalsed taotletava eesmärgi suhtes, [72] võib märkida, et põhimõtteliselt on haldus- või kriminaalkaristuste määramine käibemaksukohustuslaste deklareerimiskohustuse rikkumise eest selline, mis tagab selle valdkonna eeskirjade järgimise ja on seega sobiv selleks, et tagada sellega taotletava eesmärgi saavutamine [73].

60. Vaidlusaluses resolutiivosas on esimese astme kohtu poolt juriidilisele isikule rahalise karistuse määramise otsuse vastuvõtmise eesmärk tagada, et maksuõigusrikkumiste tuvastamise ja karistamise menetlus toimub kiiresti, tuginedes sellele, et juriidilisele isikule ja selle esindamise õigusega füüsilisele isikule süükspandavad teod [74] ja omistamise asjaolud põhinevad mõistlikul tõenäosusel. Füüsilisele isikule heidetakse otseselt ette tema kuritegelikku käitumist, millega välditakse tema vastutusest vabastamist, ning ta on teadlik, et ta tekitab oma tegevusega juriidilisele isikule vastutuse, millega kaasneb uurimismenetluse algatamine ja kriminaalõiguslikku laadi karistuse määramine. Juriidilise isiku karistamise võimalus menetluse varajases etapis piirab karistamatuse ohtu, mis võib olla seotud eelkõige pettuse teel maksejõuetuse korraldamisega. See võimaldab avaldada äriühingule survet, et ta täidaks oma maksukohustusi. Selles osas võib kõnealuseid liikmesriigi eeskirju minu arvates pidada tõhusaks vahendiks käibemaksukohustuslasest äriühingute rikkumiste ennetamiseks ja karistamiseks. Seda enam on see vajalik maksusüsteemis, mis põhineb maksukohustuslaste esitatud teabel.

[69] 17. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus Dzivev jt (C-310/16, EU:C:2019:30, punktid 25 ja 26).

[70] EÜT 1995, C 316, lk 49; ELT eriväljaanne 19/08, lk 66.

[71] Vt selle kohta 17. jaanuari 2019. aasta kohtuotsus Dzivev jt (C-310/16, EU:C:2019:30, punktid 27, 29 ja 31).

[72] Vt selle kohta 6. septembri 2012. aasta kohtuotsus Trade Agency (C-619/10, EU:C:2012:531, punkt 59).

[73] Vt analoogia alusel 14. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Landespolizeidirektion Steiermark (mänguautomaadid) (C-231/20, EU:C:2021:845, punkt 44).

[74] Käesoleval juhul ei tundu mulle, et käibemaksupettuse tuvastamine, mis on seotud juriidilise isiku juhi ja esindaja aruandluskohustuse täitmata jätmisega selles valdkonnas, tekitaks märkimisväärseid tõendamisraskusi.

61. Lisaks sellele ei tundu olevat ühtegi sellest meetmest vähem piiravat meedet, mis suudaks sama tõhusalt saavutada käibemaksupettuste vastu võitlemise eesmärke[75]. Sellega seoses märgin, et ZANNi vana versioon, mis seab juriidilise isiku karistamise sõltuvusse süüdimõistvast otsusest tema esindamise õigusega füüsilise isiku suhtes, ei tundu mulle sama tõhusa tagatisena karistamatuse ohu vältimiseks ja selleks, et võimalikult kiiresti tõkestada rasket majandusrikkumist, mis kahjustab avalikku huvi, aga ka maksualaseid õigusnorme austavate konkureerivate ettevõtete huve.

62. Lõpuks ei näi olevat ilmset ebaproportsionaalsust taotletavate eesmärkide ja puuduste vahel, mis tulenevad menetlusraamistikust, mis ühendab esimese menetluse, mille suhtes kohaldatakse kaheastmelist kohtusüsteemi, ja läbivaatamistaotluse,[76] mis eeldab siiski, et eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollib kahte elementi.

63. Esiteks on üldtunnustatud, et kui kohus, kelle poole pöörduti, peab juriidilise isiku esitatud menetluse taasalustamise taotlust põhjendatuks, tühistab ta karistuse määramise otsuse ja saadab asja uueks arutamiseks tagasi[77]. Lisaks sellele, et see taotlus ei too automaatselt kaasa sellise otsuse täitmise peatamist, ei sisalda esitatud liikmesriigi õigusaktide kirjeldus ühtegi viidet võimalike täitemeetmete saatuse ja määratud rahalise karistuse võimaliku hüvitamise kohta karistusotsuse tühistamise järel, mis tundub mulle hädavajalik. Juhin tähelepanu, et sellega seotud küsimuses on Euroopa Kohus otsustanud, et liikmesriigid on põhimõtteliselt kohustatud hüvitama liidu õiguse vastaselt sisse nõutud maksud ja et alusetult makstud käibemaksu tagastamise nõue kuulub alusetult makstud summade tagastamise õiguse kohaldamisalasse, mille eesmärk on väljakujunenud kohtupraktika kohaselt leevendada tagajärgi, mis tulenevad maksu vastuolust liidu õigusega, tasandades majandusliku koormuse, mille see alusetult tekitas ettevõtjale, kes seda koormust lõpuks tegelikult kandis[78]. Lisaks sellele peab käibemaksu enammakse tagastamise kord võimaldama maksukohustuslasel saada kohastel tingimustel kõnealusest käibemaksu enammaksest tuleneva saadaoleva summa asjakohasel juhul täies ulatuses tagasi; see tähendab, et tagasimakse tuleb sooritada mõistliku aja jooksul ning et kehtestatud tagastamismeetodiga ei tohi maksukohustuslase jaoks mitte mingil juhul kaasneda finantsriski[79].

64. Teiseks nähtub eelotsusetaotlusest, et kuni menetluse taasalustamise taotluse esitamiseni ei saa sanktsioneeritud juriidiline isik vaidlustada otsuse täitmist, millel on tõsised tagajärjed tema majanduslikule seisundile, sealhulgas pankroti oht. Neil asjaoludel peab eelotsusetaotluse

[75] Vt selle kohta 27. septembri 2017. aasta kohtuotsus Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, punkt 68).

[76] Vt selle kohta 27. septembri 2017. aasta kohtuotsus Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, punkt 69). Teisisõnu, tekitatud piirangud peavad olema vastavuses seatud eesmärkidega.

[77] Kui menetlus füüsilise isiku vastu lõpetatakse või kui ta õigeks mõistetakse, võib küsida, mis on asja uuesti läbivaatamise eesmärk ja seega ka mõte seoses juriidilise isiku vastutusega sellise korra raames, mis põhineb füüsilise isiku väidetavalt toimepandud kuriteo omistamisel juriidilisele isikule ja seoses kumulatiivse vastutusega, mis keelab süüdistuse esitamise ainult juriidilisele isikule tema esindaja toimepandud süüteo eest, ilma et selle esindaja enda süüd otsitaks ja tuvastataks.

[78] 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, punkt 55). Lisaks sellele on EIK otsustanud, et hinnates mõistlikke piire, mille raames riik võib enne sellise maksutõusu vastu esitatud kaebuse lahendamist kasutada maksutõusu kehtestava otsuse täitmist, tuleb arvestada võimalusega pöörduda tagasi varasemasse õiguslikku olukorda, kui selline kaebus rahuldatakse, ja seega maksumaksja alusetult makstud summade tagasimaksmisega (vt ka EIK 23. juuli 2002. aasta kohtuotsus Janosevic *vs*. Rootsi, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, punktid 105–109).

[79] Vt selle kohta 6. juuli 2017. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary (C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 20).

esitanud kohus minu arvates kontrollima, kas kõnealused liikmesriigi õigusnormid lubavad või ei takista erandjuhtudel, kui olukorra kiireloomulisus seda nõuab, ajutiste meetmete võtmist, näiteks täitemenetluse peatamist,[80] või teisisõnu, korvamatute kahjulike tagajärgede tekkimise vältimist.

65. Nende kahe reservatsiooniga leian, et põhikohtuasjas käsitletavates liikmesriigi õigusnormides esitatud eeldused on Euroopa Kohtu nõude kohaselt mõistlikes piirides.

C. Teine eelotsuse küsimus

66. Võttes arvesse eelnevat järeldust, et raamotsus 2005/212 ei ole kohaldatav, ja esimesele eelotsuse küsimusele soovitatud vastuse sisu, tuleb teine eelotsuse küsimus minu arvates ümber sõnastada selliselt, et liikmesriigi kohus küsib sisuliselt, kas harta artikliga 49 on vastuolus selline õigusnorm, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis näeb ette, et juriidilisele isikule määratud rahaline karistus on võrdne vähemalt ebaseadusliku eelise väärtusega.

67. Sellega seoses tuleb meelde tuletada, et karistuse raskus peab vastama asjaomase süüteo raskusele, kuivõrd selline nõue tuleneb nii harta artikli 52 lõikest 1 kui ka harta artikli 49 lõikes 3 sätestatud karistuste proportsionaalsuse põhimõttest. See põhimõte seab raamid seoses trahvi raskusastet puudutavate eeskirjade ja nende asjaolude hindamisega, mida võib trahvi määramisel arvestada. Euroopa Kohtu praktikast nähtub samuti, et riigisiseste õigusnormide kohaselt lubatud haldus- ja karistusmeetmed ei tohi minna kaugemale sellest, mis on nende õigusnormiga seatud legitiimsete eesmärkide saavutamiseks vajalik[81]. Kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on kontrollida, ega karistuse suurus ei ületa eesmärkide saavutamiseks vajalikku, tuleb selle kohtu tähelepanu juhtida teatavatele põhikohtuasja asjaoludele, mis võimaldavad viimasel teha kindlaks, kas määratud karistus on proportsionaalsuse põhimõttega kooskõlas[82].

68. Nagu on selgitatud, tähendab põhikohtuasjas kõne all oleva liikmesriigi õigusnormi legitiimne eesmärk karistada maksudest kõrvalehoidmist käesoleval juhul seda, et ZK hoidis pettuse teel kõrvale käibemaksu määramisest ja selle tasumisest, mida pidi tegema äriühing Delta Stroy, mille juht ja esindaja ta on, andes sellega sellele äriühingule 11 388,98 leevi suuruse eelise. Rahalise karistuse suuruse kindlaksmääramise üksikasjadega seoses on kõnealustes eeskirjades ette nähtud kohtule võimalus määrata äriühingule trahv, mis on „vähemalt võrdne eelise väärtusega, kuid mitte suurem kui 1 000 000 leevi“. Seega võimaldab säte eri karistusmäärade vahemiku piires määrata erineva määraga karistusi, kusjuures maksimaalne või suurim karistus väljendatakse ühekordse summana ja minimaalne või väikseim karistus vastab ebaseadusliku eelise summa täpsele tagasinõudmisele, kusjuures need mahupiirid on kohtu jaoks, kes otsustab süüdistatud juriidilisele isikule karistuse määrata, siduvad. Seejuures võib eeldada, et kõnealused eeskirjad jätavad kohtule võimaluse määrata karistus kahe ettenähtud piirmäära vahel, võttes arvesse süüteo raskust ja selle toimepanija olukorda.

[80] Vt selle kohta 18. märtsi 2010. aasta kohtuotsus Alassini jt (C-317/08–C-320/08, EU:C:2010:146, punkt 67); 14. juuni 2017. aasta kohtuotsus Menini ja Rampanelli (C-75/16, EU:C:2017:457, punkt 61) ja 27. septembri 2017. aasta kohtuotsus Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, punktid 70 ja 71). Neis kohtuotsustes otsustas Euroopa Kohus, et harta artiklis 47 kinnitust leidnud tõhusa kohtuliku kaitse põhimõttega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on kohtusse esitatava hagi vastuvõetavuse eelduseks eelneva kohtuvälise lepituskatse ja vahendusmenetluse kohaldamine või olemasolevate halduslike lahendusteede ammendumine, eelkõige tingimusel, et nende menetlustega ei kaasne olulist viivitust kohtusse hagi esitamisel ning et juhul, kui olukorra kiireloomulisus nõuab, on võimalik tagada esialgne õiguskaitse.

[81] 6. oktoobri 2021 aasta kohtuotsus ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, punktid 97–99).

[82] 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, punkt 28).

69. Kas ainuüksi miinimumkaristuse olemasolu õigustab siiski järeldust, et proportsionaalsuse põhimõttega väljendatud karistuse vajalikku individualiseerimist on eiratud? Tuleb märkida, et käibemaksu ülejäägi ülehindamise korral määratud haldustrahvi puhul leiti, et selline trahv oli ebaproportsionaalne, kuna trahvi miinimumsummat ei saanud vähendada, arvestades juhtumi väga spetsiifilisi asjaolusid[83]. Mänguautomaatide abil toimuva ebaseadusliku hasartmängude pakkumise valdkonnas leidis kohus, et minimaalse trahvi määramine ühe loata mänguautomaadi kohta ei tundu iseenesest ebaproportsionaalne kõnealuste süütegude raskuse seisukohast. Kohus lisas siiski, et „selle miinimumtrahvi summa“ puhul peab liikmesriigi kohus selle proportsionaalsuse hindamiseks arvesse võtma võimaliku määratava trahvisumma ja toimepandud rikkumisest tuleneva majandusliku eelise vahelist suhet, et pärssida rikkujate tahet sellist rikkumist toime panna, veendudes – kõiki juhtumi asjaolusid arvesse võttes –, et selliselt kehtestatud miinimumsumma ei ole kõnealuse eelisega võrreldes ebaproportsionaalne[84].

70. Mulle tundub oluline rõhutada, et need lahendused ja sõnastused on selgelt kooskõlas asjaomaste juhtumite konkreetsete asjaoludega, mis erinevad selgelt käesolevast juhtumist, mis puudutab käibemaksu deklareerimiskohustuse rikkumist. Lisaks sellele võib tunduda paradoksaalne, et mitte öelda vastuoluline, ühelt poolt aktsepteerida karistussüsteemi proportsionaalsust, mis sisaldab minimaalset trahvi, mis määratluse kohaselt piirab kohtunikku trahvi suuruse hindamisel, ja teiselt poolt paluda tal seda mitte arvestada, arvestades juhtumi asjaolusid.

71. Lõpetuseks tahaksin juhtida tähelepanu sellele, et Euroopa Kohus on üldiselt märkinud, et karistuste rangus peab vastama nende rikkumiste raskusele, mille eest neid määratakse, eelkõige tagades tegeliku hoiatava mõju,[85] mis tähendab, et tuleb arvesse võtta rikkumisest saadud majanduslikku kasu[86]. Selles kontekstis ja võttes arvesse tähtsust, mida Euroopa Kohtu kohtupraktika omistab käibemaksu täieliku sissenõudmise eesmärgi saavutamisele ja võitlusele käibemaksualaste süütegudega,[87] ei tundu, et seda liiki karistuste, nagu trahv, miinimumsuurus,[88] mis vastab potentsiaalsele või tegelikule ebaseaduslikule majanduslikule eelisele, läheks kaugemale sellest, mis on vajalik selle eesmärgi saavutamiseks.

[83] 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsuses Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, punkt 37 ja resolutiivosa) otsustas Euroopa Kohus, et nimetatud karistus on vahet tegemata kohaldatav nii sellises olukorras, kus rikkumine on tingitud tehingu maksustatava laadi hindamisel tehingu poolte tehtud veast, mida iseloomustab asjaolu, et puuduvad kaudsed tõendid maksudest kõrvalehoidmise kohta, ning asjaolu, et riigikassale ei ole tekkinud maksutulu kaotust, kui ka olukorras, kus puuduvad sellised erilised asjaolud.

[84] 14. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Landespolizeidirektion Steiermark (mänguautomaadid) (C-231/20, EU:C:2021:845, punktid 46 ja 47).

[85] Vt selle kohta 6. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, punkt 100), tuletades meelde, et hoiatavate meetmete vajadus on sõnaselgelt sätestatud ELTL artiklis 325.

[86] 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsuses Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell'Economia e delle Finanze (C-452/20, EU:C:2022:111) otsustas Euroopa Kohus, et selline karistuste süsteem, mis *selleks, et jätta rikkujad ilma* tubakatoodete alaealistele müümise keelu rikkumise tulemusel saadud *majanduslikest eelistest* ja heidutada neid seda keeldu rikkumast, näeb lisaks rahalise halduskaristuse määramisele ette ärilettevõtja tegevusloa peatamise, ei näi minevat kaugemale sellest, mis on vajalik inimeste tervise kaitsmise eesmärgi tagamiseks ja eelkõige suitsetamise leviku vähendamiseks noorte hulgas.

[87] 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 44 ja seal viidatud kohtupraktika).

[88] Sama ei kehti vabadusekaotuslike karistuste kohta.

V. Ettepanek

72. Eelnevate kaalutluste põhjal teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Okrazhen sad – Burgase (Burgase regionaalne kohus, Bulgaaria) eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikleid 47–49 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis näevad maksupettuste vastu võitlemiseks ette eelduse, et juriidilise isikule omistatakse kuritegu, mille väidetavalt on tema kasuks toime pannud tema esindamise õigusega füüsiline isik, ning et sellele juriidilisele isikule määratakse rahaline karistus, tingimusel, et tal on õigus neid eeldusi ümber lükata karistuse määramise otsuse peale esitatud kohtuliku edasikaebuse raames ja tingimusel, et selle kaebuse esitamise praktiline kord ei mõjuta ebaproportsionaalselt õigust tõhusale õiguskaitsevahendile kohtus ja kaitseõiguste austamist.

2. Põhiõiguste harta artikli 49 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, mis käibemaksu deklareerimiskohustusega seotud rikkumiste puhul maksukohustuslase poolt näevad ette karistuste süsteemi, mille raames võib kohaldada saadud või võimaliku ebaseadusliku eelise väärtusele vastavat minimaalset trahvi, tingimusel et need õigusnormid on maksupettusega võitlemiseks sobivad ega lähe selle saavutamiseks vajalikust kaugemale.