ĢENERĀLADVOKĀTA PRĪTA PIKAMĒES [*PRIIT PIKAMÄE*]
SECINĀJUMI,
sniegti 2022. gada 9. jūnijā [1]

Lieta C-203/21

Kriminālprocess
pret
DELTA STROY 2003

(*Okrazhen sad – Burgas* (Burgasas apgabaltiesa, Bulgārija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Tiesu iestāžu sadarbība krimināllietās – Pamatlēmums 2005/212/TI – Piemērojamība – Naudas soda piemērošana juridiskai personai par nodokļu saistību nemaksāšanu – Kriminmāltiesiska rakstura sods – Prezumpcija, ka noziedzīgā nodarījumā ir vainojama juridiska persona – Prezumpcija par noziedzīga nodarījuma izdarīšanu – Eiropas Savienības Pamattiesību harta – 47.–49. pants – Noziedzīgu nodarījumu un sodu likumības un samērīguma princips – Nevainīguma prezumpcija – Tiesības uz aizstāvību – Samērīgums

1. Atbildot uz sava raksta sākumā uzdoto jautājumu, vai juridiskām personām var būt pamattiesības, profesors *P. Wachsmann* ir sniedzis vienkāršu un skaidru atbildi: "Un kāpēc gan ne?" [2]. Analizējot judikatūru, ko izstrādājušas par pamattiesībām lemjošās Eiropas tiesas, neatkarīgi no tā, vai tās atrodas Strasbūrā vai Luksemburgā, atklājas, ka tieši tāda acīmredzami ir bijusi to vēlme, jo, ņemot vērā, ka tiesību aktos par to nav minēts gandrīz neviens vārds [3], tiesas izdara secinājumus no šo juridisko vienību juridiskas personas statusa un tādējādi no tā, ka tās var uzņemties tiesības un pienākumus [4].

2. Šis konstatējums ir būtisks to dalībvalstu tiesību aktu kontekstā, kuros vispārīgi atzīts juridisku personu kriminālatbildības princips vai, kā tas ir pamatlietā, paredzēta iespēja tiesai piemērot šīm personām kriminmāltiesiska rakstura administratīvu sodu, kas balstīts uz dubultu prezumpciju, proti, prezumpciju, ka iespējamā noziedzīgā nodarījumā, ko izdarījis sabiedrības pārstāvis, ir vainojama šī sabiedrība. Šīs lietas nozīmīgums ir tas, ka Tiesai tiek likts apsvērt šāda tiesiskā regulējuma saderību ar efektīvas tiesību aizsardzības tiesā principu, nevainīguma prezumpcijas principu un sodu individuālā rakstura principu, kas nostiprināti attiecīgi Hartas 47.–49. pantā.

1 Oriģinālvaloda – franču.

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

3 Juridisku personu tiesības uz īpašumu ir nostiprinātas 1950. gada 4. novembrī Romā parakstītās Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk tekstā – "ECPAK") 1. papildu protokola 1. pantā, saskaņā ar kuru "jebkurai fiziskai vai juridiskai personai ir tiesības uz īpašumu". Savukārt Eiropas Savienības Pamattiesību hartā (turpmāk tekstā – "Harta") tikai 42.–44. pantā ir tieša atsauce uz juridiskām personām, piešķirot tām tiesības, proti, tiesības piekļūt dokumentiem, tiesības vērsties pie ombuda un tiesības iesniegt lūgumrakstu Eiropas Parlamentam.

4 Attiecībā uz Tiesas pamatspriedumiem skat. spriedumus, 1970. gada 17. decembris, *Internationale Handelsgesellschaft* (11/70, EU:C:1970:114), un 1974. gada 14. maijs, *Nold*/Komisija (4/73, EU:C:1974:51).

I. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

3. Šajā lietā nozīme ir Hartas 47.–49. pantam.

B. Bulgārijas tiesības

4. *Zakon za administrativnite narushenya i nakazanya* (Likums par administratīviem pārkāpumiem un sodiem, publicēts 1969. gada 28. novembra *DV* Nr. 92) 2020. gada 14. februāra redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – "*ZANN*"), 83. pantā, kas iekļauts šī likuma 4. nodaļā, ir noteikts:

"4. nodaļa

Kriminmāltiesiska rakstura administratīvie sodi juridiskām personām un individuāliem komersantiem.

83. pants (1) [..] Gadījumos, kas paredzēti attiecīgajā likumā, Ministru padomes lēmumā vai pašvaldības domes rīkojumā, juridiskām personām un individuāliem komersantiem var tikt piemērots naudas sods par to, ka tie, veicot savu darbību, nav izpildījuši savus pienākumus pret valsti vai pašvaldību.

[..]

83.a pants. [..] (1) Jebkuru juridisku personu, kas ir iedzīvojusies vai var iedzīvoties tāda noziedzīga nodarījuma rezultātā, kas paredzēts Kriminālkodeksa 255. [..] pantā, kā arī tāda noziedzīga nodarījuma rezultātā, ko organizētas noziedzīgas grupas vārdā vai pēc tās iniciatīvas ir izdarījusi:

1. persona, kas ir pilnvarota uzlikt saistības juridiskai personai;

2. persona, kas pārstāv juridisku personu;

3. persona, kas ievēlēta juridiskas personas kontroles vai uzraudzības struktūrā, vai

4. [..] darba ņēmējs vai darbinieks, kuram juridiska persona ir uzticējusi konkrētu uzdevumu, ja noziedzīgais nodarījums izdarīts, veicot šo uzdevumu vai saistībā ar to, soda ar naudas sodu, kura apmērs ir vismaz līdzvērtīgs iegūtā labuma apmēram, bet ne lielāks par 1 000 000 BGN, ja runa ir par mantisku labumu [..].

[..]

(4) [..] Naudas sodu piemēro neatkarīgi no tā, vai personām, kas piedalījušās 1. punktā minētajā noziedzīgajā nodarījumā, faktiski ir iestājusies kriminālatbildība.

(5) [..] Tiešu vai netiešu labumu, ko juridiska persona ir guvusi 1. punktā minētā noziedzīgā nodarījuma rezultātā, konfiscē par labu valstij, ja tas nav jāatlīdzina vai jāatmaksā, vai arī to konfiscē saskaņā ar Kriminālkodeksu. Ja mantu vai aktīvu, kas ir noziedzīgā nodarījuma

priekšmets, nav vai tie ir atsavināti, tiek piešķirta naudas summa levās (BGN) – apmērā, kas līdzvērtīgs to vērtībai.

[..]

83.b pants. [..] Šā likuma 83.a pantā minēto procedūru uzsāk, pamatojoties uz prokurora, kura kompetencē ir izskatīt lietu vai dokumentus par attiecīgo noziedzīgo nodarījumu, argumentētu priekšlikumu, *Okrazhen sad* (apgabaltiesa, Bulgārija), kuras tiesu apgabalā atrodas juridiskas personas domicils, un 83.a panta 2. punktā minētajos gadījumos – *Sofiyski gradski sad* (Sofijas pilsētas tiesa):

1. [..] Pēc tam, kad tiesā ir iesniegts apsūdzības raksts, rīkojums, kurā ierosināts atbrīvot noziedzīgā nodarījuma izdarītāju no krimināltiesībām un piemērot tam administratīvo sodu, vai vienošanās par sodu;

[..]

(2) Priekšlikumā jāiekļauj:

1. noziedzīgā nodarījuma apraksts, jānorāda tā izdarīšanas apstākļi un jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp nodarījumu un juridiskas personas gūto labumu;

2. norāde par labuma veidu un apmēru;

[..]

5. personu, kuras apsūdzētas noziedzīgajā nodarījumā vai notiesātas par to, personas dati;

6. to rakstveida dokumentu saraksts, kuros konstatēti 1. un 2. punktā minētie apstākļi, vai šādu dokumentu apliecinātas kopijas;

7. uzaicināmo personu saraksts;

[..].

83.d pants. [..]

[..]

(2) Tiesa viena tiesneša sastāvā izskata priekšlikumu atklātā tiesas sēdē, kurā piedalās prokuratūra un uz kuru ir uzaicināta juridiska persona.

(3) Juridiskas personas pārstāvja neierašanās, ja tiesas pavēste ir izsniegta likumīgi, nav šķērslis tam, lai tiesa izskatītu lietu.

(4) Tiesa ievāc pierādījumus pēc savas ierosmes vai pēc pušu lūguma.

(5) Tiesa izskata lietu un, pamatojoties uz savāktajiem pierādījumiem, izvērtē:

1. vai attiecīga juridiska persona ir guvusi nelikumīgu labumu;

2. vai pastāv saikne starp noziedzīgā nodarījuma izdarītāju un juridisku personu;

3. vai pastāv saikne starp noziedzīgo nodarījumu un juridiskas personas gūto labumu;

4. kāds ir labuma veids un apmērs un vai tas ir mantisks.

(6) Tiesa pieņem nolēmumu, ar kuru:

1. tā piemēro naudas sodu, [vai]

2. tā atsakās piemērot naudas sodu.

[..]

83.e pants. [..] (1) Saskaņā ar 83.d panta 6. punktu pieņemtu *Okrazhen sad* (apgabaltiesas) nolēmumu var apstrīdēt ar [sodītās personas] pārsūdzību vai ar [prokuratūras] sūdzību (*protest*) *Apelativen sad* (apelācijas tiesā, Bulgārija) 14 dienu laikā no tā paziņošanas pusēm.

[..]

83.f pants. [..] (1) Tiesvedību, kurā *Okrazhen sad* (apgabaltiesa) vai *Apelativen sad* (apelācijas tiesa) ir pieņēmusi galīgu nolēmumu, var atsākt, ja:

1. ar nolēmumu vai ar spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku, ir konstatēts, ka daži no rakstveida pierādījumiem, uz kuru pamata tika pieņemts nolēmums, ir nepatiesi vai satur nepatiesu informāciju;

2. ar nolēmumu vai ar spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku, ir konstatēts, ka tiesnesis, prokuratūra, puse vai persona, kas iestājusies lietā, ir izdarījusi pārkāpumu saistībā ar savu dalību procesā;

3. pēc tam, kad stājies spēkā nolēmums par naudas soda piemērošanu juridiskai personai, 83.a panta 1. punkta 1.–4. apakšpunktā minētā persona ir attaisnota ar tiesas spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku, vai prokuratūra ir izbeigusi apturēto pirmstiesas procesu Kriminālprocesa kodeksa 24. panta 1. punkta 1. apakšpunktā minētajos gadījumos;

4. pēc nolēmuma stāšanās spēkā tiek atklāti apstākļi vai pierādījumi, kuri pusei un tiesai nebija zināmi un kuriem ir būtiska nozīme lietā;

5. ar Eiropas Cilvēktiesību tiesas [(turpmāk tekstā – "ECT")] nolēmumu ir konstatēts [ECPAK] pārkāpums, kam ir būtiska nozīme lietā;

6. procesa gaitā ir pieļauts būtisks procesuālo tiesību normu pārkāpums.

(2) Pieteikumu par tiesvedības atsākšanu var iesniegt sešu mēnešu laikā no dienas, kad kļuvis zināms, ka tam ir radies pamats, un 1. punkta 6. apakšpunktā minētajos gadījumos – no *Okrazhen sad* (apgabaltiesas) vai *Apelativen sad* (apelācijas tiesas) nolēmuma spēkā stāšanās dienas.

(3) Pieteikums par tiesvedības atsākšanu neaptur nolēmuma, kurš stājies spēkā, izpildi, ja vien tiesa nenolemj citādi.

(4) Pieteikumu par tiesvedības atsākšanu var iesniegt:

1. apgabala prokuratūras prokurors;

2. juridiska persona, kurai piemērots naudas sods.

[..]

(7) Lieta tiek izskatīta atklātā tiesas sēdē, piedaloties prokuratūrai. Uz tiesas sēdi tiek uzaicināta arī juridiska persona.

(8) Ja *Apelativen sad* (apelācijas tiesa) uzskata, ka pieteikums ir pamatots, tā atceļ lēmumu un nodod lietu atkārtotai izskatīšanai, norādot procesuālo aktu, sākot no kura lietas izskatīšana ir jāatsāk.

83.g pants. Attiecībā uz jautājumiem, kas nav reglamentēti 83.b un 83d.–83.f pantā, piemēro Kriminālprocesa kodeksa noteikumus."

5. *Nakazatelen kodeks* (Bulgārijas Kriminālkodekss; turpmāk tekstā – "Kriminālkodekss") 255. panta 1. punktā ir noteikts:

"(1) Jebkuru personu, kas izvairās no liela apmēra nodokļu saistību aprēķināšanas vai samaksas tādējādi, ka:

[..]

2. tā sniedz nepatiesu informāciju vai slēpj patiesu informāciju tās iesniegtajā deklarācijā,

3. tā neiesniedz rēķinu vai citu grāmatvedības dokumentu,

[..]

soda ar brīvības atņemšanu uz laiku no viena līdz sešiem gadiem un ar naudas sodu līdz 2000 BGN."

II. Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

6. ZK ir Burgasā (Bulgārija) dibināta uzņēmuma *Delta Stroy 2003 EOOD* (turpmāk tekstā – "*Delta Stroy*") vadītāja un pārstāve. Šādā statusā 2019. gada 5. augustā ZK tika apsūdzēta par to, ka turpināta noziedzīga nodarījuma apstākļos tā ir izvairījusies no nodokļu saistību noteikšanas un samaksas par kopējo summu 11 388,98 BGN (aptuveni 5 808,38 EUR), kas atbilst PVN parādam Bulgārijas likuma par PVN izpratnē par trīs taksācijas periodiem – 2009. gada martu, aprīli un jūliju. Šis pārkāpums ir minēts Kriminālkodeksa 255. panta 1. punkta 2. un 3. apakšpunktā. Krimināllieta pirmajā instancē *Okrazhen sad – Burgas* (Burgasas apgabaltiesa, Bulgārija) pret ZK vēl nav pabeigta; šī tiesa ir iesniedzējtiesa.

7. 2020. gada 9. decembrī prokurors tajā pašā tiesā atsevišķā tiesvedībā ierosināja piemērot naudas sodu *Delta Stroy*, pamatojoties uz *ZANN* 83.a un nākamajiem pantiem, tāpēc ka tā ir guvusi mantisku labumu tāda nodarījuma rezultātā, kas minēts Kriminālkodeksa 255. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunktā un ko ir izdarījusi ZK. Šim priekšlikumam tika pievienots apsūdzības raksts pret ZK.

8. Iesniedzējtiesai ir šaubas par *ZANN* 83.a un nākamajos pantos paredzētās procedūras, kas tai ļauj piemērot naudas sodu juridiskai personai par nodarījumu, par kuru paralēli ir uzsākts kriminālprocess pret to pārstāvošo fizisko personu un kas vēl nav galīgi pabeigts, saderību ar Pamatlēmumu 2005/212/TI[5] un noziedzīgu nodarījumu un sodu likumības principu, kas nostiprināts Hartas 49. pantā, kurš jāinterpretē, ņemot vērā ECT judikatūru par ECPAK 7. pantu.

9. Pirmkārt, šī tiesa uzskata, ka tāda naudas soda piemērošana juridiskai personai tāpēc, ka ir izdarīts noziedzīgs nodarījums, kura apmērs atbilst labuma, ko šī persona ir guvusi vai varētu gūt no šī nodarījuma, apmēram, ir visu vai daļas no nodarījuma rezultātā gūto līdzekļu konfiskācija saskaņā ar Pamatlēmuma 2005/212 2. panta 1. punktu. Proti, tiesvedības pamatlietā priekšmets esot soda – "naudas soda" – piemērošana juridiskai personai par tās pārstāvja izdarītu konkrētu nodarījumu. Turklāt, tā kā runa ir par mantas pastāvīgu atņemšanu (konfiskāciju), ko uzdod krimināltiesa saistībā ar izdarīto noziedzīgo nodarījumu, un tā kā Likuma par administratīviem pārkāpumiem un sodiem 83.g pantā ir atsauce uz Kriminālprocesa kodeksu, šai tiesvedībai esot visas "kriminālprocesa", nevis "civilprocesa" pazīmes.

10. Otrkārt, iesniedzējtiesa atgādina, ka Hartas 49. pantā ir nostiprināts noziedzīgu nodarījumu un sodu likumības princips, kurā ietverts aizliegums piemērot sodu, pirms ir konstatēta noziedzīga nodarījuma izdarīšana. Taču tā norāda, ka sākotnējais jautājums par to, vai nodarījums ir izdarīts, nav iekļauts visu to elementu sarakstā, kas krimināltiesai ir jāizvērtē saskaņā ar *ZANN* 83.d panta 5. punktu. Attiecīgā procedūra praksē pavērtu iespēju piemērot sodu sabiedrībai, pamatojoties tikai uz apsūdzības elementiem, kas izvirzīti par konkrētu nodarījumu, kuru izdarījusi šīs sabiedrības vadītāja un pārstāve un kura izdarīšana nav konstatēta ar galīgu tiesas spriedumu, kā tas bija prasīts saskaņā ar iepriekšējiem tiesību aktiem.

11. Treškārt, iesniedzējtiesa paskaidro, ka šajā lietā aplūkotajam jautājumam ir liela nozīme Pamatlēmuma 2006/783/TI[6] kontekstā, ciktāl valsts tiesiskais regulējums ļauj noteikt naudas sodu juridiskai personai, kuras domicils neatrodas Bulgārijas Republikas teritorijā.

12. Šādos apstākļos *Okrazhen sad – Burgas* (Burgasas apgabaltiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Pamatlēmuma [2005/212] 4. un 5. pants, kā arī [Hartas] 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādu dalībvalsts tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru šīs valsts tiesa tādā tiesvedībā kā pamatlieta var juridiskai personai piespriest sodu par konkrētu noziedzīgu nodarījumu, kura izdarīšana vēl nav konstatēta, jo šis noziedzīgais nodarījums ir paralēli notiekoša, bet vēl nepabeigta kriminālprocesa priekšmets?

[5] Padomes Pamatlēmums (2005. gada 24. februāris) par noziedzīgi iegūtu līdzekļu, nozieguma rīku un īpašuma konfiskāciju (OV 2005, L 68, 49. lpp.).

[6] Padomes Pamatlēmums (2006. gada 6. oktobris) par savstarpējas atzīšanas principa piemērošanu konfiskācijas rīkojumiem (OV 2006, L 328, 59. lpp.).

2) Vai Pamatlēmuma [2005/212] 4. un 5. pants, kā arī [Hartas] 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādu dalībvalsts tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru šīs valsts tiesa tādā tiesvedībā kā pamatlieta var juridiskai personai piespriest sodu, soda apmēru nosakot tāda labuma apmērā, kas varētu būt iegūts konkrēta noziedzīga nodarījuma rezultātā, kura izdarīšana vēl nav konstatēta, jo šis noziedzīgais nodarījums ir paralēli notiekoša, bet vēl nepabeigta kriminālprocesa priekšmets?"

III. Tiesvedība Tiesā

13. Eiropas Komisija iesniedza rakstveida apsvērumus.

IV. Vērtējums

A. Par atbilstošajām tiesību normām

14. Iesniedzējtiesa ir uzdevusi prejudiciālos jautājumus par Pamatlēmuma 2005/212 4. un 5. panta, kuri attiecas uz tiesiskās aizsardzības līdzekļiem un skarto personu pamattiesību ievērošanu, interpretāciju, pamatojoties uz premisu, ka šī tiesību norma ir piemērojama pamatlietā, ko Komisija apstrīd. Tā kā Pamatlēmuma 2005/212 normu piemērojamība rada grūtības, ir jāpārbauda, vai uz tādu situāciju, kāda aprakstīta lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, attiecas minētās normas piemērošanas joma [7].

1. Par Pamatlēmuma 2005/212 piemērošanu

15. Vispirms ir jāuzsver, ka Direktīva 2014/42/ES [8] ir daļēji aizstājusi Pamatlēmumu 2005/212, kas – tāpat kā minētā direktīva – attiecas uz nozieguma rīku un noziedzīgi iegūtu līdzekļu konfiskāciju. Proti, saskaņā ar minētās direktīvas 9. apsvērumu tās mērķis ir grozīt un paplašināt tostarp šī pamatlēmuma noteikumus. Konkrētāk, no Direktīvas 2014/42 14. panta 1. punkta izriet, ka tā aizstāj Pamatlēmuma 2005/212 1. panta pirmos četrus ievilkumus un 3. pantu dalībvalstīm, kurām šī direktīva ir saistoša, kā rezultātā minētā pamatlēmuma 2., 4. un 5. pants ir palikuši spēkā pēc minētās direktīvas pieņemšanas [9].

16. Pamatlēmuma 2005/212 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka "katra dalībvalsts veic pasākumus, kas vajadzīgi, lai tā varētu pilnībā vai daļēji konfiscēt nozieguma rīkus un līdzekļus, kas iegūti no noziedzīgiem nodarījumiem, par kuriem sods ir brīvības atņemšana uz laiku, kas ilgāks par vienu gadu, vai arī konfiscēt īpašumu, kura vērtība atbilst šādu līdzekļu vērtībai". Konkrētajā gadījumā pamatlietā aplūkotais noziedzīgais nodarījums – izvairīšanās no nodokļu saistību aprēķināšanas vai samaksas ir sodāms ar brīvības atņemšanu uz laiku no viena līdz sešiem gadiem un ar naudas sodu saskaņā ar Krimināl kodeksa 255. panta 1. punktu.

[7] Šajā nozīmē skat. spriedumus, 2014. gada 18. decembris, *McCarthy* u.c. (C-202/13, EU:C:2014:2450, 30. punkts); 2018. gada 25. jūlijs, *Alheto* (C-585/16, EU:C:2018:584, 67. punkts), un 2020. gada 12. marts, VW (Tiesības uz advokāta palīdzību neierašanās tiesā gadījumā) (C-659/18, EU:C:2020:201, 22. un 23. punkts).

[8] Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva (2014. gada 3. aprīlis) par nozieguma rīku un noziedzīgi iegūtu līdzekļu iesaldēšanu un konfiskāciju Eiropas Savienībā (OV 2014, L 127, 39. lpp.).

[9] Spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo* un *Apelativna prokuratura – Plovdiv* (C-393/19, EU:C:2021:8, 37. punkts).

17. Attiecībā uz jēdziena "konfiskācija" definīciju, kā izriet no šo secinājumu 15. punkta, ir jāatsaucas uz Direktīvas 2014/42 2. panta 4) punkta formulējumu neatkarīgi no tā, ka šī direktīva nav piemērojama *ratione materiae* šajā lietā, pamatojoties uz tās 3. pantu, kurā ir noteikts attiecīgo noziedzīgo nodarījumu saraksts. Jēdziens "konfiskācija" nozīmē "īpašuma galīg[u] atņemšan[u], ko tiesa norīkojusi saistībā ar noziedzīgu nodarījumu", proti, īpašumtiesību uz to galīgu atņemšanu [10].

18. Turklāt saskaņā ar Direktīvas 2014/42 2. panta 1) un 2) punktu "noziedzīgi iegūti līdzekļi" ir jebkāds ekonomisks ieguvums, kas tieši vai netieši gūts, izdarot noziedzīgu nodarījumu, un tas var būt jebkāda veida īpašums, ķermeniska vai bezķermeniska, kustama vai nekustama manta, kā arī juridiski dokumenti vai instrumenti, kas apliecina īpašumtiesības uz šo mantu vai cita veida tiesības uz to. Naudas summu, protams, var konfiscēt, bet tikai tad, ja to var uzskatīt par noziedzīgā nodarījuma, par kuru noziedzīgā nodarījuma izdarītājs ir notiesāts, rezultātā iegūtiem līdzekļiem.

19. Lai gan jēdzieniem "konfiskācija" un "naudas sods" kopīgs ir tas, ka to izcelsme ir noziedzīga nodarījuma izdarīšana, otrais minētais pasākums atšķiras no pirmā ar to, ka tā mērķis nav noziedzīgi iegūtu līdzekļu neitralizēšana. Naudas soda mērķis ir sodīt un atturēt, un to var piemērot neatkarīgi no tā, vai pastāv gūts labums, kas saistīts ar nodarījumu, papildus tā konfiskācijai un par summu, kas ir mazāka, vienāda vai lielāka par gūtā labuma apmēru.

20. Šajā ziņā ir jānorāda, ka Savienības tiesībās jēdziens "konfiskācija" no jēdziena "naudas sods" ir skaidri nošķirts. Kā it īpaši izriet no Pamatlēmuma 2005/214/TI [11] 1. un 6. panta, kā arī tā 1. un 2. apsvēruma, tā mērķis ir ieviest efektīvu mehānismu tādu lēmumu pārrobežu atzīšanai un izpildei, ar kuriem fiziskai vai juridiskai personai tiek noteikta galīgā finansiālā sankcija, jo ir izdarīts kāds no tā 5. pantā uzskaitītajiem pārkāpumiem [12]. Pamatlēmuma 2005/214 1. panta b) punkta i) apakšpunktā jēdziens "finansiāla sankcija" ir definēts kā pienākums maksāt ar lēmumu noteikto naudas summu sakarā ar notiesāšanu par nodarījumu krimināltiesību jomā un tajā ir noteikts, ka finansiāla sankcija neietver lēmumus par noziedzīga nodarījuma izdarīšanas rīku vai noziedzīgi iegūtu līdzekļu konfiskāciju.

21. Attiecībā uz pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu ir jākonstatē, ka arī tas satur šādu nošķīrumu, jo papildus normām par naudas sodu tajā ir ietverts īpašs pants par nelikumīgi gūta labuma atņemšanu. Tādējādi *ZANN* 83.a panta 5. punktā ir paredzēts, ka tiešu vai netiešu labumu, ko juridiska persona ir guvusi 1. punktā minētā noziedzīgā nodarījuma rezultātā, konfiscē par labu valstij, ja tas nav jāatlīdzina vai jāatmaksā, vai arī to konfiscē saskaņā ar Kriminālkodeksu. Nav strīda par to, ka prokurora priekšlikuma vienīgais mērķis ir piespriest naudas sodu, kā minēts šī likuma 83.a panta 1.–4. punktā [13].

22. Turklāt saskaņā ar pašas iesniedzējtiesas norādēm ar valsts tiesību aktiem tiek atļauts noteikt naudas sodu pat tad, ja faktiski nav gūts nekāds labums vai ja gūtais labums nav mantisks, un tiek atļauts, ka *ZANN* 83.a un nākamajos pantos minētā procedūra nav vērsta tikai uz nelikumīgi gūtu mantu [14]. No šī likuma 83.a panta 1. punkta izriet, ka naudas soda, ko var piemērot, apmērs var

[10] Spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo* un *Apelativna prokuratura – Plovdiv* (C-393/19, EU:C:2021:8, 35.–45. un 55. punkts).

[11] Padomes Pamatlēmums (2005. gada 24. februāris) par savstarpējas atzīšanas principa piemērošanu attiecībā uz finansiālām sankcijām (OV 2005, L 76, 16. lpp.).

[12] Spriedums, 2013. gada 14. novembris, *Baláž* (C-60/12, EU:C:2013:733, 27. punkts).

[13] Jāpiebilst arī, ka saskaņā ar *ZANN* 83.d panta 7. punktu tiesas nolēmumā ir jānorāda "uzliktā naudas soda apmērs" (3. apakšpunkts) un "tās mantas apraksts, kas attiecīgā gadījumā tiek konfiscēta par labu valstij" (4. apakšpunkts).

[14] Skat. lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu 6. punktu.

pārsniegt gūtā labuma apmēru un tā maksimālais apmērs var būt 1 000 000 BGN (aptuveni 510 000 EUR), kas šajā gadījumā atbilst prokurora ierosinātajai summai, lai gan nelikumīgi gūtā labuma apmērs tiek lēsts 11 388,98 BGN apmērā.

23. Šādos apstākļos tas, ka naudas soda apmērs var būt vienāds ar tā labuma apmēru, ko juridiska persona ir guvusi vai varētu gūt no attiecīgā noziedzīgā nodarījuma, pats par sevi neļauj šo pasākumu uzskatīt par visu vai daļas noziedzīgā nodarījuma rezultātā gūto līdzekļu konfiskāciju Pamatlēmuma 2005/212 un Direktīvas 2014/42 izpratnē. Līdz ar to es uzskatu, ka Pamatlēmums 2005/212 nav piemērojams pamatlietā, un tas izslēdz jebkādu iesniedzējtiesas minētā Pamatlēmuma 2006/783 nozīmi šajā lietā. Savukārt ir jāpārbauda, vai ir piemērojams Hartas 49. pants, kas arī ir minēts abos prejudiciālajos jautājumos.

2. Par Hartas piemērojamību

24. Ir jāatgādina, ka Hartas piemērošanas joma attiecībā uz dalībvalstu rīcību ir noteikta tās 51. panta 1. punktā, saskaņā ar kuru tās normas attiecas uz dalībvalstīm tikai tad, ja tās īsteno Savienības tiesību aktus [15].

25. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts nodokļu iestāžu piemērotie administratīvie sodi un uzsāktie kriminālprocesi par pārkāpumiem PVN jomā ir uzskatāmi par Direktīvas 2006/112/EK [16] 2. un 273. panta īstenošanu, kā arī par LESD 325. panta un tātad Savienības tiesību īstenošanu Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē [17]. Šajā lietā, tā kā naudas sods, ko var piemērot sabiedrībai *Delta Stroy* atbilstoši *ZANN* 83.a pantam, ir saistīts ar to, ka tās vadītāja un pārstāve nav izpildījusi savus PVN deklarēšanas pienākumus, kas ir pamatā pret viņu uzsāktajai krimināvajāšanai, saskaņā ar šo judikatūru ir piemērojamas Hartas tiesību normas.

26. Taču, tā kā Hartas 49. pantā ir nostiprināts noziedzīgu nodarījumu un sodu likumības princips, ir jāpārbauda, vai pamatlietā aplūkotajai sodu sistēmai ir krimināltiesisks raksturs. Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru nozīme ir trīs kritērijiem. Pirmais kritērijs ir attiecīgā pārkāpuma juridiskā kvalifikācija valsts tiesībās, otrais ir pats pārkāpuma veids, un trešais – soda, ko attiecīgajai personai varētu piespriest, bardzības pakāpe. Lai gan tas, vai pamatlietā aplūkotajā valsts tiesiskajā regulējumā paredzētajiem sodiem ir krimināltiesisks raksturs Hartas 49. panta izpratnē, atbilstoši minētajiem kritērijiem ir jāizvērtē iesniedzējtiesai, Tiesa, lemdama par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, tomēr var sniegt precizējumus, lai palīdzētu šai tiesai veikt vērtējumu [18].

27. Šajā ziņā nav strīda par to, ka attiecīgais naudas sods ir saistīts ar noziedzīgu nodarījumu, kas paredzēts un sodāms saskaņā ar Krimināllkodeksa 255. pantu, pamatojoties uz kuru *Delta Stroy* pārstāve tiek saukta pie krimināatbildības, un ir definēts *ZANN* 83.a un nākamajos pantos, kas ir tiesību normas, kuras ietilpst 4. nodaļā "Krimināltiesiska rakstura administratīvie sodi juridiskām personām un individuāliem komersantiem". Sodu piespriež krimināltiesa *ZANN* 83.b un 83d.–83.f pantā paredzētās procedūras beigās, savukārt tā 83.g pantā ir paredzēts, ka attiecībā uz jautājumiem, kas nav reglamentēti šajās tiesību normās, ir jāpiemēro Kriminālprocesa kodekss.

[15] Spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo* un *Apelativna prokuratura – Plovdiv* (C-393/19, EU:C:2021:8, 30. punkts).

[16] Padomes Direktīva (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

[17] Spriedumi, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 24.–28. punkts), un 2018. gada 20. marts, *Menci* (C-524/15, EU:C:2018:197, 8.–21. punkts).

[18] Spriedums, 2021. gada 6. oktobris, *ECOTEX BULGARIA* (C-544/19, EU:C:2021:803, 90. un 92. punkts).

28. Saskaņā ar iesniedzējtiesas norādēm naudas soda mērķis ir sodīt par un atturēt no noziedzīga nodarījuma izdarīšanas, nevis atlīdzināt tā rezultātā nodarītu kaitējumu, un tas raksturo represīvu mērķi, kas ir krimināltiesisks sods Hartas 49. panta izpratnē [19]. Attiecībā uz šī soda bardzību un kā ir ticis precizēts, soda maksimālais apmērs ir 1 000 000 BGN (apmēram 510 000 EUR), kas apstiprina analīzi, atbilstoši kurai šim sodam ir krimināltiesisks raksturs Hartas 49. panta izpratnē [20]..

29. Līdz ar to pamatlietā aplūkotajā valsts tiesiskajā regulējumā paredzētajai sodu sistēmai, manuprāt, ir krimināltiesisks raksturs un tādējādi to var vērtēt, ņemot vērā Hartā garantētās pamattiesības un it īpaši Hartas 49. pantā noteikto noziedzīgu nodarījumu un sodu likumības principu.

B. Par pirmo prejudiciālo jautājumu

30. Ir jāatgādina, ka LESD 267. pantā noteiktās valstu tiesu un Tiesas sadarbības ietvaros Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai lietderīga atbilde, kas tai ļautu izlemt tās izskatīšanā esošo lietu. Raugoties no šāda viedokļa, Tiesai vajadzības gadījumā ir jāpārformulē tai uzdotie jautājumi. Proti, Tiesas uzdevums ir interpretēt visas Savienības tiesību normas, kas vajadzīgas valsts tiesām, lai izlemtu tajās iesniegtās lietas, pat ja šīs tiesību normas nav tieši norādītas jautājumos, kurus tai ir nosūtījušas šīs tiesas [21].

31. Šādos apstākļos, lai sniegtu iesniedzējtiesai lietderīgu atbildi, saskaņā ar iepriekš minēto judikatūru ir jāuzskata, ka ar savu pirmo jautājumu šī tiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Hartas 47., 48. un 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts tāds valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru tiesa juridiskai personai var noteikt naudas sodu par noziedzīgu nodarījumu, ko izdarījusi to pārstāvoša fiziska persona, bet pat pirms šī fiziskā persona ir notiesāta ar galīgu spriedumu krimināllietā, un ar nosacījumu, ka juridiska persona, kad tai jau ir piemērots sods, iesniedz pārsūdzību gadījumā, ja prokuratūra atsakās no tiesvedības pret šo fizisko personu vai tā ir attaisnota ar tiesas spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku.

32. Turklāt, lai gan ECPAK, kamēr Savienība nav tai pievienojusies, nav Savienības tiesību sistēmā formāli integrēts juridisks instruments, tomēr ir jāatgādina – kā tas apstiprināts LES 6. panta 3. punktā – ka ECPAK atzītās pamattiesības ir Savienības tiesību sastāvdaļa vispārējo principu veidolā. Hartas 52. panta 3. punkta, kurā ir noteikts, ka Hartā ietvertajām tiesībām, kas atbilst ECPAK garantētajām tiesībām, ir tāda pati nozīme un apjoms, kāds tām noteikts šajā konvencijā, mērķis ir nodrošināt šo attiecīgo tiesību nepieciešamo saskaņotību, nekaitējot Savienības tiesību un Tiesas autonomijai [22].

33. No paskaidrojumiem par Hartu, kas saskaņā ar LES 6. panta 1. punkta trešo daļu un Hartas 52. panta 7. punktu ir jāņem vērā, to interpretējot, izriet, ka ar Hartas 47. un 48. pantu Savienības tiesībās ir garantēta ECPAK 6. un 13. pantā nodrošinātā aizsardzība [23]. Hartas 49. pants atbilst ECPAK 7. pantam.

[19] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 20. marts, *Menci* (C-524/15, EU:C:2018:197, 31. punkts).

[20] Pēc analoģijas skat. spriedumu, 2021. gada 6. oktobris, *ECOTEX BULGARIA* (C-544/19, EU:C:2021:803, 94. un 95. punkts).

[21] Spriedums, 2019. gada 8. maija, PI (C-230/18, EU:C:2019:383, 42. punkts). Lai gan uzdotie jautājumi attiecas uz Hartas 49. pantu, lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas arī uz ECPAK 6. pantā garantētajām tiesībām.

[22] Spriedums, 2021. gada 2. februāris, *Consob* (C-481/19, EU:C:2021:84, 36. punkts).

[23] Spriedums, 2018. gada 13. septembris, *UBS Europe* u.c. (C-358/16, EU:C:2018:715, 50. punkts).

1. Par juridiskām personām atzītajām pamatgarantijām

34. Kā jau minēts iepriekš, pamattiesību atzīšanas juridiskām personām princips ir nostiprināts [24], ņemot vērā judikatūras pilnveidošanos, kas sākotnēji uzgāja dāsnu augsni izpausmei ekonomikas jomā un it īpaši konkurences jomā, jo ar to saistītā tiesiskā regulējuma sekas galvenokārt attiecas uz komercsabiedrībām. Tiesvedībās, kas attiecas uz sodīšanu par konkurences tiesību pārkāpumiem, kas *stricto sensu* neiekļaujas krimināltiesību jomā, Tiesa ir piemērojusi krimināltiesību pamatprincipus un ECPAK 6. pantā ietvertās pamatgarantijas [25] par labu prasītājām juridiskām personām. Tādējādi Tiesa ir atzinusi, kā norādījis ģenerāladvokāts Ī. Bots [*Y. Bot*] [26], personiskās atbildības principa un tā līdzprincipa, proti, sodu individuālā rakstura principa, uz ko balstīta vainojamība aizliegto vienošanos jomā [27], piemērojamību.

35. Tāpat Tiesa ir nospriedusi, ka nevainīguma prezumpcijas princips, kā tas izriet no ECPAK 6. panta 2. punkta, ir daļa no pamattiesībām un ka, ņemot vērā aplūkojamo pārkāpumu raksturu, kā arī ar tiem saistīto sankciju raksturu un bardzību, šis princips ir jāpiemēro procedūrās par uzņēmumiem piemērojamu konkurences noteikumu pārkāpumiem, kuras var novest pie naudas soda vai kavējuma naudas noteikšanas [28]. Ir jāatgādina, ka nevainīguma prezumpcija ir vērsta uz to, lai katrai personai nodrošinātu, ka tā netiek nedz atzīta par vainīgu, nedz pret to izturas kā pret vainīgu pārkāpumā, pirms tās vainu nav atzinusi tiesa [29].

36. Tāpat Tiesa ir piemērojusi šo principu, kas minēts Hartas 48. panta 1. punktā [30], nosakot Savienības tiesībās paredzēta pārkāpuma sastāva objektīvas pazīmes, kas šajā gadījumā bija iekšējās informācijas ļaunprātīga izmantošana, kura var novest pie administratīvu sodu ar krimināltiesisku raksturu piemērošanas [31]. Tiesa nodrošina šī principa, kā arī sodu individuālā rakstura principa ievērošanu [32], kad mātesuzņēmums tiek vainots konkurences noteikumu pārkāpumā, ko izdarījis meitasuzņēmums, balstoties uz "ekonomiskās vienības" jēdzienu un prezumpciju, ka mātesuzņēmums īsteno noteicošu ietekmi attiecībā uz meitasuzņēmuma komercpolitiku, ņemot vērā to savstarpējās kapitāla saites [33].

[24] Protams, ir acīmredzams, ka fizisku un juridisku personu būtības atšķirība izslēdz atsevišķu pamattiesību, kurām nepieciešams iemiesojums, īstenošanu (piemēram, spīdzināšanas un necilvēcīgas vai pazemojošas izturēšanās vai sodu aizliegums). Tomēr sarežģītāks ir jautājums par dažādu juridiskām personām atzīto tiesību izmantošanas aprisēm. Tiesas judikatūra liecina par dažkārt atšķirīgu attieksmi, atklājot, ka šo personu aizsardzības intensitāte ir mazāka, piemēram, attiecībā uz tiesībām klusēt (spriedums, 2021. gada 2. februāris, *Consob* (C-481/19, EU:C:2021:84)) un uz personas datu aizsardzību (spriedums, 2015. gada 17. decembris, *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832, 79. punkts un tajā minētā judikatūra)).

[25] Pastāvīgās judikatūras ietvaros ir uzsvērts, ka pamattiesības ir to vispārējo tiesību principu neatņemama sastāvdaļa, kuru ievērošanu Tiesa nodrošina, un ka šajā nolūkā Tiesa ņem vērā dalībvalstīm kopējās konstitucionālās tradīcijas, kā arī norādes, ko sniedz starptautiskie tiesību instrumenti cilvēktiesību aizsardzības jomā, kuru noslēgšanā dalībvalstis ir piedalījušās vai kuriem tās ir pievienojušās, un šajā ziņā ECPAK ir īpaša nozīme (skat. it īpaši spriedumu, 1989. gada 21. septembris, *Hoechst*/Komisija (46/87 un 227/88, EU:C:1989:337, 13. punkts)).

[26] Skat. ģenerāladvokāta Ī. Bota secinājumus lietā *ThyssenKrupp Nirosta*/Komisija (C-352/09 P, EU:C:2010:635, 51. un 161. punkts).

[27] Skat. it īpaši spriedumus, 1999. gada 8. jūlijs, Komisija/*Anic Partecipazioni* (C-49/92 P, EU:C:1999:356, 78. punkts), un 2009. gada 10. septembris, *Akzo Nobel* u.c./Komisija (C-97/08 P, EU:C:2009:536, 56. un 77. punkts).

[28] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 1999. gada 8. jūlijs, *Hüls*/Komisija (C-199/92 P, EU:C:1999:358, 149. un 150. punkts).

[29] Spriedums, 2009. gada 16. jūlijs, *Rubach* (C-344/08, EU:C:2009:482, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

[30] Spriedums, 2012. gada 22. novembris, *E.ON Energie*/Komisija (C-89/11 P, EU:C:2012:738, 72. punkts).

[31] Šajā nozīmē skat. spriedumus, 2009. gada 23. decembris, *Spector Photo Group* un *Van Raemdonck* (C-45/08, EU:C:2009:806, 42. un 44. punkts), kā arī 2021. gada 9. septembris, *Adler Real Estate* u.c. (C-546/18, EU:C:2021:711, 46. punkts).

[32] Pretēji šai judikatūrai ir jāuzsver Eiropas likumdevēja stingras gribas trūkums, kas juridiskas personas izslēdza no Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas (ES) 2016/343 (2016. gada 9. marts) par to, lai nostiprinātu konkrētus nevainīguma prezumpcijas aspektus un tiesības piedalīties klātienē lietas izskatīšanā tiesā kriminālprocesā (OV 2016, L 65, 1. lpp.), piemērošanas jomas, uzskatot, ka ir pāragri Savienības līmenī pieņemt tiesību aktus par juridisku personu nevainīguma prezumpciju, kas būtu jānodrošina, izmantojot spēkā esošās tiesiskās garantijas un aktuālo judikatūru, kuras turpmākajai attīstībai ir jānosaka, vai ir nepieciešama darbība Savienības līmenī, saskaņā ar šī akta 14. un 15. apsvērumu.

[33] Skat. it īpaši un nesenos spriedumus, 2020. gada 28. oktobris, *Pirelli&C.*/Komisija (C-611/18 P, nav publicēts, EU:C:2020:868, 65.–71. punkts), un 2021. gada 15. aprīlis, *Italmobiliare* u.c./Komisija (C-694/19 P, nav publicēts, EU:C:2021:286, 52.–59. punkts).

37. Attiecībā konkrēti uz prezumpcijas mehānisma izmantošanu un ņemot vērā ECT judikatūru [34], Tiesa ir norādījusi, ka, lai gan visās tiesību sistēmās ir atzītas faktu vai tiesību prezumpcijas, Hartas 48. pantā dalībvalstīm ir noteikts pienākums krimināltiesību jomā nepārsniegt noteiktu slieksni. Konkrētāk, šajā tiesību normā paredzētais nevainīguma prezumpcijas princips uzliek dalībvalstīm pienākumu iekļaut krimināltiesībās sastopamās faktu un tiesību prezumpcijas saprātīgās robežās, ņemot vērā izskatāmās lietas nopietnību un saglabājot tiesības uz aizstāvību [35].

38. Ir jāuzsver, ka tiesības uz aizstāvību ir daļa no dažādiem elementiem, kas veido Hartas 47. pantā nostiprināto principu par tiesībām uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā [36]. Šī panta pirmajā daļā ir noteikts, ka ikvienai personai, kuras tiesības un brīvības, kas garantētas Savienības tiesībās, ir tikušas pārkāptas, ir tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību, ievērojot nosacījumus, kuri paredzēti šajā pantā. Šīm tiesībām atbilst LES 19. panta 1. punkta otrajā daļā dalībvalstīm paredzētais pienākums nodrošināt tiesību aizsardzības līdzekļus, kas ir pietiekami efektīvi tiesiskās aizsardzības nodrošināšanai jomās, uz kurām attiecas Savienības tiesības [37]. Norādījusi, ka Hartas 47. pantā nostiprinātās tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā ir ietvertas tās VI sadaļā par tiesiskumu, kurā ir nostiprināti citi procesuālie principi, kas ir piemērojami gan fiziskām, gan juridiskām personām [38], Tiesa ir nospriedusi, ka efektīvas tiesību aizsardzības tiesā princips ir jāinterpretē tādējādi, ka uz to var atsaukties juridiskas personas, kurām šajā ziņā, ievērojot noteiktus nosacījumus, var tikt piešķirta juridiskā palīdzība [39].

39. Nobeigumā – es uzskatu, ka ciktāl, kā tas ir šajā lietā, naudas sods, ko var piemērot juridiskai personai, ir saistīts ar noziedzīgu nodarījumu un tam ir krimināltiesisks raksturs, ar šo sodu saistītā tiesvedība ietilpst ECPAK 6. un 7. panta piemērošanas jomā un tādējādi šai personai ir pamats atsaukties uz Hartas 47.–49. pantā nostiprinātajām pamattiesībām, un dalībvalstu iestādēm ir jānodrošina šo tiesību ievērošana [40].

40. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ir jāpārbauda pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma saderība.

[34] Skat., piemēram, ECT spriedumu, 2002. gada 23. jūlijs, *Janosevic* pret Zviedriju, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, 101. punkts un tajā minētā judikatūra.

[35] Spriedumi, 2009. gada 23. decembris, *Spector Photo Group* un *Van Raemdonck* (C-45/08, EU:C:2009:806, 43. punkts), un 2021. gada 9. septembris, *Adler Real Estate* u.c. (C-546/18, EU:C:2021:711, 47. punkts).

[36] Spriedums, 2012. gada 6. novembris, *Otis* u.c. (C-199/11, EU:C:2012:684, 48. punkts), kurā Tiesa atsaucās arī uz tiesībām uz piekļuvi tiesai. Jāatgādina, ka Hartas 48. panta 2. punktā ir noteikts, ka ikvienam apsūdzētajam tiek garantētas tiesības uz aizstāvību.

[37] Spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 47. punkts).

[38] Šis secinājums acīmredzami ir pamatots ar funkcionālo un objektīvo jēdzienu "tiesību subjekts", proti, tiesvedības dalībnieks tiesā, ar kuru nenošķir fiziskas un juridiskas personas.

[39] Spriedums, 2010. gada 22. decembris, *DEB* (C-279/09, EU:C:2010:811, 40. un 59. punkts).

[40] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 6. oktobris, *Prokuratura Rejonowa Łódź-Bałuty* (C-338/20, EU:C:2021:805, 29. un 30. punkts), ņemot vērā, ka šajā spriedumā minēto lēmumu, ar kuriem tiek noteikts sods par ceļu satiksmes noteikumu pārkāpumiem, adresāti var būt fiziskas vai juridiskas personas.

2. Par aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma saderību, ņemot vērā dubultā prezumpcijas mehānisma izmantošanu

a) Ievada apsvērumi

41. Lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu iesniedzējtiesa pauž šaubas par valsts tiesiskā regulējuma saderību ar Savienības tiesībām, atsaucoties uz spriedumu lietā *G.I.E.M. s.r.l.* u.c. pret Itāliju [41], kurā ECT nolēma, ka ar ECPAK 7. pantu netiek pieļauta krimināltiesiska rakstura soda noteikšana personai, pirms nav konstatēta un pasludināta tās personiskā krimināltbildība, kas nozīmē, ka tiesai, kas izskata lietu, ir jākonstatē visas attiecīgā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmes. Pretējā gadījumā tiktu pārkāpta arī ECPAK 6. panta 2. punktā garantētā nevainīguma prezumpcija.

42. Pirmkārt, man šķiet, ka ir jāuzsver, ka iesniedzējtiesa nav pareizi sapratusi iepriekš minētā sprieduma tvērumu. ECT ir noteikusi, ka ir nepieciešama sodāmās personas krimināltbildības iepriekšēja atzīšana, kurā ir ievērotas ECPAK 7. pantā paredzētās garantijas un kas izriet no procedūras – ne obligāti kriminālprocesa –, kura atbilst šīs konvencijas 6. panta prasībām. Šajā konkrētajā kontekstā šī tiesa izskatāmajā lietā uzskatīja, ka to, ka valsts tiesas ir konstatējušas visas attiecīgā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmes, būtībā var uzskatīt par šādu atzīšanu un tādējādi par soda piespriešanu ECPAK 7. panta izpratnē [42].

43. ECT, ņemot vērā ECPAK 6. panta 2. punktu un 7. pantu, kurus vieno mērķis aizsargāt ikvienas personas tiesības netikt sodītai, ja nav pienācīgi konstatēta tās personiskā atbildība, noteikti ir atgādinājusi par aizliegumu sodīt personu par citas personas izdarītu nodarījumu. Šajā lietā tā uzskatīja, ka konfiskācija, kas piemērota juridiskām personām, kuras nebija puses tiesvedībā, jo atbilstoši likumam tās nevarēja izdarīt noziedzīgu nodarījumu, izraisīja principa, ka personu nevar sodīt par darbību, kas izraisa citas personas krimināltbildību, pārkāpumu. Papildus tam, ka ECT veiktais vērtējums acīmredzami ir ļoti atkarīgs no lietas apstākļiem, kas ievērojami atšķiras no apstākļiem šajā lietā, ir jānorāda, ka iesniedzējtiesa nav ņēmusi vērā arī un it īpaši ECT iepriekšējo atgādinājumu par iespējamu prezumpciju izmantošanu, tostarp pamatojoties uz ECPAK 7. pantu, un līdz ar to prezumpcijas par atbildību izmantošanu [43].

44. Otrkārt, ir jānorāda, ka tiesas, kas izskata lietu, kompetence, proti, pārbaudīt, vai attiecīgā juridiskā persona ir guvusi nelikumīgu labumu, vai pastāv saikne starp noziedzīgā nodarījuma izdarītāju un juridisko personu, kā arī starp noziedzīgo nodarījumu un šīs juridiskās personas gūto labumu, un, visbeidzot, noteikt nelikumīgi gūtā labuma apmēru un mantisko raksturu, ir noteikta *ZANN* 83.d panta 5. punktā. Uzskatot, ka tai nav kompetences pārbaudīt, vai ir izdarīts noziedzīgs nodarījums nodokļu jomā, kas tiek izskatīts paralēli notiekošajā krimināltprocesā pret ZK, iesniedzējtiesa interpretē šo pantu šauri, taču Komisija tam nepiekrīt. Pēdējā minētā apgalvo, ka "nelikumīga" labuma esamības konstatēšana ir tiesas prerogatīva un ka tiesas kvalificējošs vērtējums noteikti ļauj diskutēt par nodarījuma faktu. Tomēr ir jāatgādina, ka LESD 267. pantā paredzētās procedūras ietvaros Tiesai ir jāinterpretē Savienības tiesību normas, savukārt tikai iesniedzējtiesa var interpretēt valsts tiesību aktus. Tiesai tātad ir jāņem vērā tāda valsts tiesību interpretācija, kādu ir sniegusi minētā tiesa [44].

41 ECT spriedums, 2018. gada 28. jūnijs, *G.I.E.M s.r.l* u.c. pret Itāliju, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, 251. punkts.

42 ECT spriedums, 2018. gada 28. jūnijs, *G.I.E.M s.r.l* u.c. pret Itāliju, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, 255.–261. punkts.

43 ECT spriedums, 2018. gada 28. jūnijs, *G.I.E.M s.r.l* u.c. pret Itāliju, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, 243. un 244. punkts.

44 Spriedums, 2019. gada 26. jūnijs, *Addiko Bank* (C-407/18, EU:C:2019:537, 52. punkts).

45. Ņemot to vērā, ir jāizvērtē *ZANN* 83.a un nākamajos pantos paredzētās procedūras, kas balstās uz dubulto prezumpcijas mehānismu, saderība, atgādinot, ka, lai arī prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā Tiesai nav pienākuma izvērtēt valsts tiesību aktu atbilstību Savienības tiesībām, tās kompetencē ir sniegt iesniedzējtiesai visus Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas tai ļautu izlemt jautājumu par šādu atbilstību, taisot spriedumu izskatāmajā lietā [45].

b) Par prezumpciju, ka noziedzīgajā nodarījumā ir vainojama juridiska persona

46. Attiecībā uz juridisku personu krimināatbildības sistēmu, kas noteikta Bulgārijas tiesiskajā regulējumā, ir jānorāda, ka tā ir īpaša atbildība, kas attiecas tikai uz tiem nodarījumiem, attiecībā uz kuriem tā ir paredzēta, un ir izstrādāta, pamatojoties uz reprezentatīvu modeli. Tādējādi krimināltiesa, kas izskata lietu, nevar tieši piedēvēt attiecīgai juridiskai personai noziedzīga nodarījuma izdarīšanu, jo tās atbildība ir "saistīta" ar identificētas fiziskas personas atbildību, attiecībā uz kuru, ņemot vērā tās situāciju, tiek uzskatīts, ka tā ir rīkojusies juridiskas personas uzdevumā, kura ir noziedzīgas rīcības rezultātā gūta mantiskā labuma potenciāla vai pierādīta guvēja. Tādējādi juridiskai personai var piedēvēt nodarījumu, par kuru šajā gadījumā tiek apgalvots, ka to izdarījusi šī fiziskā persona, un tas var pamatot juridiskas personas atbildības iestāšanos, nekonstatējot tās atsevišķu pārkāpumu.

47. Juridiskas personas atbildība līdzinās netiešai vai pastarpinātai atbildībai, uzsverot to, ka juridiska persona var rīkoties tikai ar fizisku personu starpniecību, kas ir pilnvarotas tai uzlikt saistības. Tomēr šāda kvalifikācija, kas varētu būt pretrunā ECPAK 7. pantam un Hartas 49. pantam, kurā nostiprināts sodu individuālā rakstura princips, nav piemērota attiecībā uz atbildību, kuras pamatā ir pārstāvības metode. Proti, attiecīga fiziska persona nav cita persona attiecībā pret juridisku personu, bet gan juridiska persona, ar kuru tā identificējas. Pēdējai minētajai būs krimināatbildība kā tāda noziedzīga nodarījuma izdarītājai, ko tās uzdevumā ir izdarījusi fiziska persona, kura ir pilnvarota uzlikt tai saistības un kura ir izdarījusi darbības, kas veido noziedzīga nodarījuma sastāvu. Runa ir par atbildību, kas izriet no personiskas rīcības pārstāvības gadījumā, nevis aizvietošanas gadījumā [46].

48. Turklāt ir jākonstatē, ka uz sacīkstes principu balstītas tiesvedības ietvaros juridiskai personai ir iespēja atspēkot šo prezumpciju par vainojamību nodarījumā, kas tādējādi atklāj šīs prezumpcijas atspēkojamību, kā prasa Tiesa [47]. ECT ir uzskatījusi, ka attiecībā uz faktu vai tiesību prezumpciju izmantošanu krimināllietās valstis nedrīkst pārsniegt noteiktu slieksni, kas šajā gadījumā ir pārsniegts, ja prezumpcijas sekas ir tādas, ka personai tiek liegta jebkāda iespēja sevi attaisnot saistībā ar faktiem, kuros tā ir apsūdzēta, tādējādi liedzot tai izmantot nevainīguma prezumpcijas principu [48].

49. Šajā ziņā ir jānorāda, ka prokurora iesniegtajā priekšlikumā par sodu ir jāietver vairāki elementi, kas noteikti *ZANN* 83.b panta 2. punktā un kas apliecina prokuratūras pierādīšanas pienākumu, it īpaši attiecībā uz labuma veidu un apmēru, kā arī tiešas saiknes esamību starp nodarījumu un šo labumu. Attiecīgai juridiskai personai, kas jāuzaicina uz atklātu tiesas sēdi,

[45] Spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Grupa Warzywn*a (C-935/19, EU:C:2021:287, 20. punkts).

[46] Tieši šādu modeli Eiropas likumdevējs ir izvēlējies dažādos tiesību aktos, it īpaši Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvā 2005/35/EK (2005. gada 7. septembris) par kuģu radīto piesārņojumu un sodu, tostarp krimināsodu, ieviešanu par nodarījumiem, kas saistīti ar piesārņojumu (OV 2005, L 255, 11. lpp.), kas grozīta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvu 2009/123/EK (2009. gada 21. oktobris) (OV 2009, L 280, 52. lpp.), un Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvā 2011/36/ES (2011. gada 5. aprīlis) par cilvēku tirdzniecības novēršanu un apkarošanu un cietušo aizsardzību, un ar kuru aizstāj Padomes Pamatlēmumu 2002/629/TI (OV 2011, L 101, 1. lpp.).

[47] Spriedums, 2009. gada 23. decembris, *Spector Photo Group* un *Van Raemdonck* (C-45/08, EU:C:2009:806, 44. punkts).

[48] ECT spriedums, 2018. gada 28. jūnijs, *G.I.E.M s.r.l* u.c. pret Itāliju, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, 243. punkts un tajā minētā judikatūra.

kurā tiek izskatīts šis priekšlikums, ir iespēja apstrīdēt šo priekšlikumu, īstenojot savas tiesības uz aizstāvību. *ZANN* 83.d panta 5. punktā noteiktais pārbaudes tiesā tvērums liecina par prezumpcijas par vainojamību nodarījumā atspēkojamību, jo tiesai cita starpā un pamatojoties uz pierādījumiem, kas ievākti pēc tās ierosmes vai pēc pušu lūguma, ir jāizvērtē, vai pastāv saikne starp noziedzīgā nodarījuma izdarītāju un juridisko personu [49]. Tādējādi šķiet, ka tiesai, kas izskata lietu, ir kompetence izskatīt visus faktiskos un juridiskos jautājumus, kuriem ir nozīme *strīdā, ko tā izskata* [50].

c) Par prezumpciju par noziedzīgā nodarījuma izdarīšanu

50. No Bulgārijas tiesiskā regulējuma izriet, ka krimināltiesā var vērsties, iesniedzot prokurora priekšlikumu, kurā ir norādīti nodarījumā "apsūdzēto" personu personas dati, un ka tā var piemērot naudas sodu juridiskai personai "neatkarīgi no tā, vai [fiziskām] personām, kas piedalījušās noziedzīgajā nodarījumā, faktiski ir iestājusies atbildība" [51]. Tādējādi šķiet, ka juridiskai personai var piemērot krimināLsodu par nodarījumu, par kuru tiek apgalvots, ka to izdarījusi fiziska persona, kurai ir pilnvaras tai uzlikt saistības, un kompetentā tiesa pirmajā instancē vai apelācijas instancē [52] nevar novērtēt nedz šī nodarījuma faktiskumu, jo par šo jautājumu tiek spriests, tiesājot otro minēto personu, nedz apturēt tiesvedību, kamēr tiek gaidīts šis spriedums [53].

51. Ir jānorāda, ka prokurora priekšlikumā ir jāietver nodarījuma apraksts, kurā precizēti apstākļi, kādos tas ir izdarīts, un saraksts ar rakstveida dokumentiem, kuros šie apstākļi ir pierādīti, kas var sniegt pierādījumu par faktiem, kuri, ņemot vērā to saturu, padara vainojamību saprātīgi iespējamu [54]. Turklāt un it īpaši *ZANN* 83.f pantā ir paredzēta iespēja atsākt tiesvedību pēc sodītas juridiskas personas iniciatīvas, ja prokuratūra atsakās no tiesvedības pret šo fizisko personu gadījumā, ja nodarījums nav izdarīts vai ja rīcība netiek uzskatīta par nodarījumu [55], vai attaisno to ar tiesas spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku [56]. Tiesa, kurā prasība ir iesniegta šādā veidā, pēc tiesvedības, kas balstīta uz sacīkstes principu, un, ja tā uzskata, ka pieteikums atsākt tiesvedību ir pamatots, var atcelt nolēmumu, ar kuru ir piemērots sods [57]. Tātad prezumpciju par nodarījuma izdarīšanu var atspēkot.

[49] Turklāt lēmumu, ar kuru tiesa piemēro juridiskai personai naudas sodu, var pārsūdzēt 14 dienu laikā pēc tā paziņošanas pusēm. Kompetentajai tiesai apelācijas instancē ir iespēja grozīt vai atcelt šādu lēmumu.

[50] Spriedums, 2021. gada 9. septembris, *Adler Real Estate* u.c. (C-546/18, EU:C:2021:711, 53. punkts).

[51] Skat. attiecīgi *ZANN* 83.b panta 2. punkta 5. apakšpunktu un 83.a panta 4. punktu. Šajā lietā nav strīda par to, ka dienā, kad tika iesniegts lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, kriminālprocess pret personu, kas vadīja un pārstāvēja sabiedrību *Delta Stroy*, par informācijas slēpšanu PVN deklarācijās vēl nebija pabeigts.

[52] Tiesai iesniegtajos lietas materiālos nav nevienas norādes, kas ļautu uzskatīt, ka apelācijas tiesai ir plašākas pilnvaras nekā pirmās instances tiesai attiecībā uz juridiskas personas atbildības novērtēšanu.

[53] No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka attiecīgajai fiziskajai personai un attiecīgajai juridiskajai personai tiek piemērota atšķirīga procesuālā attieksme, un nevar uzskatīt, ka pirmā minētā persona pret to veiktās krimināLvajāšanas ietvaros, kas attiecas uz to pašu nodarījumu, var īstenot otrās minētās personas tiesības uz aizstāvību. Proti, šīm tiesībām ir subjektīvs raksturs, līdz ar to tieši pašiem lietas dalībniekiem ir jāspēj tās faktiski īstenot neatkarīgi no tā procesa rakstura, kas uz tiem attiecas (spriedums, 2021. gada 9. septembris, *Adler Real Estate* u.c. (C-546/18, EU:C:2021:711, 59. punkts)).

[54] Jāatgādina, ka Tiesa būtībā ir nospriedusi, ka, ievērojot Savienības tiesībās, it īpaši Hartā garantētās tiesības, valsts nodokļu administrācijai, lai konstatētu krāpšanu PVN jomā, ir jāvar pamatoties uz pierādījumiem, kas iegūti nepabeigtos krimināLprocesos, kuri neattiecas uz nodokļa maksātāju (spriedumi, 2019. gada 16. oktobris, *Glencore Agriculture Hungary* (C-189/18, EU:C:2019:861, 38. punkts), un 2022. gada 24. februāris, *SC Cridar Cons* (C-582/20, EU:C:2022:114, 37. punkts)).

[55] Skat. lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu 2. punktu.

[56] ECPAK 7. protokola 4. panta 2. punktā ir paredzēta iespēja attiecīgajā gadījumā atjaunot krimināLprocesu gadījumos, ja ir jauni fakti vai jaunatklāti apstākļi vai ja iepriekšējā procesā ir pieļautas būtiskas kļūdas, kas varēja ietekmēt lietas iznākumu.

[57] Vienas no attiecīgajām situācijām iestāšanās, proti, prokuratūras atteikšanās no tiesvedības pret šo fizisko personu gadījumā, ja nodarījums nav izdarīts vai ja attiecīgā rīcība netiek uzskatīta par nodarījumu, vai personas attaisnošana ar tiesas spriedumu, kas ir ieguvis *res judicata* spēku, nerada ne mazākās šaubas par šīs lietas atkārtotas izskatīšanas iznākumu, ņemot vērā, ka, lai pamatotu juridiskas personas atbildību, tiek izmantots mehānisms, ar kuru vainojamību nodarījumā izraisa pārstāvība.

52. Tomēr ir jākonstatē, ka attiecībā uz attiecīgu juridisku personu var tikt pieņemts galīgs notiesājošs nolēmums [58], kam seko tā izpilde, bez iespējas sniegt savus apsvērumus par pārkāpuma nodokļu jomā, kurā tā tiek vainota, izdarīšanu pirms šī objektīvi nelabvēlīgā nolēmuma pieņemšanas, kas var būt pretrunā tiesību uz aizstāvību ievērošanai [59].

53. Turklāt iepriekš minētās tiesvedības atsākšana ir ārkārtas tiesību aizsardzības līdzeklis, kas ir pirmās tiesvedības turpinājums [60], kuras uzsākšana ir saistīta ar notikumu, par kura iestāšanos, raugoties no laika aspekta, nav skaidrības. Ir iespējams, ka lēmums par apsūdzētās fiziskās personas attaisnošanu var tikt pieņemts tikai pēc tiesību aizsardzības līdzekļu izmantošanas, kas vēl vairāk paildzinās šo tiesvedību. Kamēr turpinās kriminālprocess pret sabiedrības pārstāvi, kā tas ir šajā lietā, sabiedrībai faktiski ir liegta iespēja iesniegt pieteikumu par tiesvedības atsākšanu tiesā, kas ir kompetenta konstatēt, ka nodarījums, kurā tā tiek vainota, nav izdarīts un ka – līdz ar to – piemērotais kriminālsods ir nepamatots. Tomēr piekļuve šādai tiesai nedrīkst būt pakļauta nosacījumiem, kas to pārmērīgi apgrūtina [61], jo attiecīgai juridiskai personai nedrīkst liegt iepriekš minēto iespēju ilgāk par saprātīgu termiņu. Šāda situācija var būt pretrunā tiesībām uz piekļuvi tiesai [62].

54. Tomēr tiesības uz piekļuvi tiesai un tiesību uz aizstāvību ievērošanas princips nav absolūtas priekšrocības, bet, ievērojot atsevišķus nosacījumus, var tikt ierobežotas [63].

d) Par pamatgarantiju ierobežošanu

55. Hartas 52. panta 1. punktā ir paredzēts, ka tajā nostiprināto tiesību un brīvību izmantošanai var noteikt ierobežojumus, ja vien, pirmkārt, šie ierobežojumi ir noteikti ar likumu, otrkārt, ar tiem ir respektēta attiecīgo tiesību un brīvību būtība un, treškārt, ievērojot samērīguma principu, tie ir nepieciešami un patiešām atbilst vispārējas nozīmes mērķiem, ko atzinusi Savienība, vai vajadzībai aizsargāt citu personu tiesības un brīvības [64]. Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa prasa, lai, izmantojot faktiskas vai juridiskas prezumpcijas krimināltiesību jomā, tās tiktu iekļautas "saprātīgās robežās", ņemot vērā izskatāmās lietas nopietnību un saglabājot tiesības uz aizstāvību. ECT uzskata, ka valstīm ir jānodrošina līdzsvars starp šiem diviem elementiem; citiem vārdiem sakot, izmantotajiem līdzekļiem jābūt saprātīgi samērīgiem ar izvirzīto leģitīmo mērķi [65].

56. Ir jānorāda, ka, pirmām kārtām, no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka juridiskas personas atbildības par attiecīgo pārkāpumu nodokļu jomā sistēmas juridiskais pamats ir noteikts *ZANN* 83.a un nākamajos pantos, tāpēc ir jāuzskata, ka šīs sistēma ir paredzēta valsts tiesību aktos. Otrām kārtām, manuprāt, ar šo sistēmu ir ievērota pamattiesību uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā būtība attiecībā uz abiem tās veidojošajiem elementiem, proti, tiesību uz aizstāvību

[58] Ja tas netiek pārsūdzēts vai noraidīts (skat. *ZANN* 83.e panta 5. punktu un 83.f punktu).

[59] Pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 16. oktobris, *Glencore Agriculture Hungary* (C-189/18, EU:C:2019:861, 41. un 52. punkts), kā arī 2020. gada 4. jūnijs, *C.F.* (Nodokļu revīzija) (C-430/19, EU:C:2020:429, 30. punkts). Šī Tiesas judikatūra par administratīviem nodokļu revīzijas procesiem PVN jomā, ir *a fortiori* jāpiemēro tādas tiesvedības ietvaros, kuras rezultātā tajā pašā jomā var tikt piemērots krimināltiesisku rakstura naudas sods.

[60] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 5. jūnijs, M (C-398/12, EU:C:2014:1057, 39. punkts).

[61] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 14. novembris, *Baláž* (C-60/12, EU:C:2013:733, 46. punkts).

[62] Pēc analoģijas skat. spriedumu, 2022. gada 24. februāris, *SC Cridar Cons* (C-582/20, EU:C:2022:114, 51. punkts).

[63] Spriedumi, 2022. gada 24. februāris, *SC Cridar Cons* (C-582/20, EU:C:2022:114, 50. punkts), un 2019. gada 16. oktobris, *Glencore Agriculture Hungary* (C-189/18, EU:C:2019:861, 43. punkts).

[64] Spriedums, 2020. gada 6. oktobris, *État luxembourgeois* (Tiesības apstrīdēt tiesā informācijas sniegšanas pieprasījumu nodokļu jomā) (C-245/19 un C-246/19, EU:C:2020:795, 51. punkts).

[65] ECT spriedums, 2002. gada 23. jūlijs, *Janosevic* pret Zviedriju, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, 101. punkts.

ievērošanu un tiesību uz piekļuvi tiesai ievērošanu. Proti, šī sistēma neliek apšaubīt šīs tiesības kā tādas. Lai tās pilnībā īstenotu, ir noteikts tikai procesuāls regulējums, kas ietver ārkārtas tiesību aizsardzības līdzekļa īstenošanu [66].

57. Trešām kārtām, šķiet, ka *ZANN* 83.a un nākamajos pantos paredzētā juridisku personu atbildības sistēma atbilst vispārējo interešu mērķim. Neraugoties uz to, ka lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu nav precizējumu, var uzskatīt, ka šāda sistēma ir daļa no katras dalībvalsts pienākuma īstenošanas veikt visus atbilstošos normatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apjomā tās teritorijā un cīnītos pret krāpšanu [67]. Tādējādi LESD 325. panta 1. punktā dalībvalstīm ir uzlikts pienākums ar efektīviem un atturošiem pasākumiem apkarot krāpšanu un citādu nelikumīgu rīcību, kas apdraud Savienības finanšu intereses. Šajā ziņā jāatgādina, ka, tā kā saskaņā ar Lēmuma 2007/436/EK, Euratom [68] 2. panta b) punktu Savienības pašas resursos ietilpst tostarp ieņēmumi, kurus gūst, piemērojot vienotu likmi PVN bāzei, kas noteikta saskaņā ar Savienības tiesībām, pastāv tieša saikne starp ieņēmumiem no PVN atbilstoši piemērojamajām Savienības tiesībām un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savienības budžetam, jo jebkādi trūkumi pirmo minēto iekasēšanā iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis [69].

58. Lai nodrošinātu šo ieņēmumu pilnīgu iekasēšanu un vienlaicīgi nodrošinātu Savienības finanšu interešu aizsardzību, dalībvalstīm ir brīvība izvēlēties piemērojamos sodus, kuri var būt administratīvie sodi, krimināls odi vai abu šo sodu kombinācija. Tomēr krimināls odi var būt nepieciešami, lai efektīvi un atturoši apkarotu atsevišķus liela apmēra krāpšanas gadījumus PVN jomā, kā tas prasīts Briselē 1995. gada 26. jūlijā parakstītās Konvencijas, kas izstrādāta, pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienību K3. pantu, par Eiropas Kopienu finanšu interešu aizsardzību [70] 2. panta 1. punktā, lasot to kopsakarā ar tās 1. panta 1. punktu. Dalībvalstīm ir arī jānodrošina, lai valsts tiesībās paredzētās kriminālprocesa normas atļautu faktisku sodīšanu par noziedzīgiem nodarījumiem, kas ir saistīti ar šādām darbībām. Šādos apstākļos valsts likumdevējs primāri ir atbildīgs, lai tiktu veikti vajadzīgie pasākumi. Tam attiecīgā gadījumā ir jāgroza savs tiesiskais regulējums un jānodrošina, lai valsts procesuālo tiesību normas, kas piemērojamas kriminālvajāšanai par noziedzīgiem nodarījumiem, kuri apdraud Savienības finanšu intereses, netiktu formulētas tādējādi, ka šīm normām piemītošu iezīmju dēļ rodas sistēmisks šādus noziedzīgus nodarījumus veidojošo darbību nesodāmības risks, kā arī jānodrošina apsūdzēto personu pamattiesību aizsardzība [71].

59. Ceturtām kārtām, lai gan iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, ņemot vērā pamatlietas konkrētos apstākļus, vai ar Bulgārijas atbildības sistēmu noteiktie ierobežojumi nav acīmredzami nesamērīgi ar sasniedzamo mērķi [72], tomēr var norādīt, ka principā administratīvu sodu vai krimināls odu noteikšana par PVN deklarēšanas pienākumu neievērošanu var nodrošināt tiesiskā regulējuma šajā jomā ievērošanu un tādējādi tā ir piemērota, lai nodrošinātu šajā ziņā izvirzītā mērķa sasniegšanu [73].

[66] Pēc analoģijas skat. spriedumu, 2012. gada 6. novembris, *Otis* u.c. (C-199/11, EU:C:2012:684, 63. un 64. punkts).

[67] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 25. punkts).

[68] Padomes Lēmums (2007. gada 7. jūnijs) par Eiropas Kopienu pašu resursu sistēmu (OV 2007, L 163, 17. lpp.).

[69] Spriedums, 2019. gada 17. janvāris, *Dzivev* u.c. (C-310/16, EU:C:2019:30, 25. un 26. punkts).

[70] OV 1995, C 316, 49. lpp.

[71] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 17. janvāris, *Dzivev* u.c. (C-310/16, EU:C:2019:30, 27., 29. un 31. punkts).

[72] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 6. septembris, *Trade Agency* (C-619/10, EU:C:2012:531, 59. punkts).

[73] Pēc analoģijas skat. spriedumu, 2021. gada 14. oktobris, *Landespolizeidirektion Steiermark* (Spēļu automāti) (C-231/20, EU:C:2021:845, 44. punkts).

60. Aplūkotajā sistēmā pirmās instances tiesas mērķis, pieņemot lēmumu par naudas soda piemērošanu juridiskai personai, ir nodrošināt to procedūru ātru norisi, kas veiktas, lai konstatētu un sodītu par nodokļu pārkāpumiem, kuri balstās uz inkriminēto faktu saprātīgu iespējamību[74], un juridiskas personas un fiziskas personas, kas ir pilnvarota tai uzlikt saistības, vainojamību. Pēdējai minētajai personai tiek tieši pārmesta noziedzīga rīcība, kas ļauj izvairīties no atbildības neesamības, un tā apzinās, ka ar savu rīcību tā pakļauj juridisku personu vienlaicīgai kriminālvajāšanai un krimināltiesiska rakstura sodu piespriešanai. Iespēja sodīt juridisku personu agrīnā procesa posmā ierobežo nesodāmības risku, kas it īpaši var būt saistīts ar krāpniecisku maksātnespējas organizēšanu. Tā ļauj izdarīt spiedienu uz sabiedrību, lai to piespiestu pildīt tai noteiktās nodokļu saistības. Šādā mērā attiecīgo valsts tiesisko regulējumu, manuprāt, var uzskatīt par efektīvu instrumentu, lai novērstu un sodītu uzņēmumu, kas ir PVN maksātāji, noziedzīgas darbības. Šāds instruments vēl jo vairāk ir nepieciešams nodokļu sistēmā, kuras pamatā ir nodokļu maksātāju sniegtā informācija.

61. Turklāt man šķiet, ka nav neviena cita mazāk ierobežojoša pasākuma par šo sistēmu, ar kuru vienlīdz efektīvi varētu īstenot krāpšanas PVN jomā apkarošanas mērķus[75]. Šajā ziņā ir jānorāda, ka senākā *ZANN* redakcija, kas juridiskas personas sodīšanu padarīja atkarīgu no tās fiziskās personas notiesāšanas, kurai ir pilnvaras uzlikt tai saistības, manā skatījumā nesniedz tādas pašas efektivitātes garantijas attiecībā uz nesodāmības riska novēršanu un uz nepieciešamību pēc iespējas ātrāk sodīt par nopietnu ekonomisku noziegumu, kas kaitē ne tikai sabiedrības interesēm, bet arī to konkurējošo uzņēmumu interesēm, kuri ievēro nodokļu tiesību aktus.

62. Visbeidzot – nešķiet, ka pastāvētu acīmredzams nesamērīgums starp izvirzītajiem mērķiem un neērtībām, ko rada procesuālais regulējums, kurā tiek kombinēta pirmā tiesvedība, kas notiek divu instanču tiesu sistēmā, un pārskatīšanas prasība[76], tomēr iesniedzējtiesai šie abi elementi ir jāpārbauda.

63. Pirmkārt, nav strīda par to, ka, ja tiesa, kas izskata lietu, uzskata juridiskas personas iesniegto pieteikumu par tiesvedības atsākšanu par pamatotu, tā atceļ lēmumu par soda piemērošanu un nodod lietu jaunai izskatīšanai[77]. Papildus tam, ka šis pieteikums automātiski neizraisa šāda lēmuma izpildes apturēšanu, sniegtajā valsts tiesību aktu aprakstā nav norādes par iespējamo izpildes pasākumu likteni un uzliktā soda iespējamo atmaksu pēc tam, kad ir atcelts lēmums, ar ko piemēro sodu, kas, manuprāt, ir obligāti nepieciešama. Ir jāatgādina, ka līdzīgas problemātikas ietvaros Tiesa ir nospriedusi, ka dalībvalstīm principā ir jāatmaksā pretēji Savienības tiesību normām iekasētie nodokļi un ka pieteikuma par nepamatoti samaksātā PVN atmaksāšanu pamatā ir tiesības uz nepamatotu maksājumu atgūšanu, kuru mērķis ir novērst no nodokļa nesaderības ar Savienības tiesībām izrietošās sekas, neitralizējot finansiālo slogu, kas nepamatoti ir uzlikts komersantam, kurš galu galā faktiski to ir samaksājis[78]. Turklāt, PVN pārmaksas

[74] Šajā lietā krāpšanas PVN jomā, kas saistīta ar juridiskās personas vadītājas un pārstāves deklarēšanas pienākumu nepildīšanu šajā jomā, konstatācija manā ieskatā nevar radīt būtiskas pierādīšanas grūtības.

[75] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 27. septembris, *Puškár* (C-73/16, EU:C:2017:725, 68. punkts).

[76] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 27. septembris, *Puškár* (C-73/16, EU:C:2017:725, 69. punkts). Citiem vārdiem sakot, radītās neērtības nedrīkst būt nesamērīgas attiecībā pret sasniedzamajiem mērķiem.

[77] Gadījumā, ja tiesvedība pret fizisku personu tiek izbeigta vai ja šī persona tiek attaisnota, var rasties jautājums par to, kāds mērķis un līdz ar to arī kāda jēga ir lietas atkārtotai izskatīšanai saistībā ar juridiskās personas atbildību tādas sistēmas ietvaros, kas balstās uz juridiskas personas vainojamību nodarījumā, par kuru tiek apgalvots, ka to izdarījusi minētā fiziskā persona, un uz, šķiet, atbildības summēšanos, kas aizliedz saukt pie atbildības tikai juridisku personu par tās pārstāvja izdarītu nodarījumu, neizmeklējot un nekonstatējot šīs pēdējās minētās personas vainu.

[78] Spriedums, 2022. gada 24. februāris, *SC Cridar Cons* (C-582/20, EU:C:2022:114, 55. punkts). Turklāt, izvērtējot saprātīgās robežas, kādās valstis var piemērot lēmuma par nodokļu palielinājumu izpildi, pirms tiek pieņemts lēmums par prasību, ar kuru šis palielinājums tiek apstrīdēts, ECT ir atzinusi, ka ir jāņem vērā iespēja atgriezties iepriekšējā tiesiskajā situācijā gadījumā, ja šāda pārsūdzība tiek apmierināta, un ir jāatmaksā nodokļu maksātājam viņa nepamatoti samaksātā summa (skat. arī ECT spriedumu, 2002. gada 23. jūlijs, *Janosevic* pret Zviedriju, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, 105.–109. punkts).

atmaksas kārtībai ir jāļauj nodokļa maksātājam ar atbilstošiem nosacījumiem atgūt visu no šīs pārmaksas izrietošo parādu, un tas nozīmē, ka atmaksāšana ir jāveic saprātīgā termiņā un ka katrā ziņā izvēlētais atmaksāšanas veids nedrīkst radīt nekādu finanšu risku nodokļa maksātājam [79].

64. Otrkārt, šķiet, ka no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka līdz brīdim, kad tiek iesniegts pieteikums par tiesvedības atsākšanu, sodītā juridiskā persona nevar iebilst pret tāda lēmuma piespiedu izpildi, kas rada nopietnas sekas tās finansiālajai situācijai, tostarp bankrota risku. Šādos apstākļos iesniedzējtiesai, manuprāt, ir jāpārbauda, vai attiecīgais valsts tiesiskais regulējums ļauj vai neaizliedz pieņemt tādus pagaidu pasākumus kā piespiedu izpildes procesa apturēšana izņēmuma gadījumos, kas saistīti ar steidzamu situāciju [80], vai – citiem vārdiem sakot – lai novērstu nenovēršamu negatīvu seku iestāšanos.

65. Ievērojot šos divus nosacījumus, es uzskatu, ka pamatlietā aplūkotajā valsts tiesiskajā regulējumā ietvertās prezumpcijas ir saprātīgi ierobežotas saskaņā ar Tiesas prasību.

C. Par otro prejudiciālo jautājumu

66. Ņemot vērā iepriekšējo konstatējumu par Pamatlēmuma 2005/212 nepiemērojamību un ierosinātās atbildes uz pirmo prejudiciālo jautājumu saturu, manuprāt, otrais prejudiciālais jautājums ir jāpārformulē tādējādi, ka iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai ar Hartas 49. pantu netiek pieļauts tāds tiesiskais regulējums kā pamatlietā, kurā ir paredzēts, ka juridiskai personai piemērotajam naudas soda apmēram ir jābūt vismaz līdzvērtīgam nelikumīgi iegūtā labuma apmēram.

67. Šajā ziņā jāatgādina, ka soda bardzībai ir jāatbilst attiecīgā pārkāpuma smagumam, jo šāda prasība izriet gan no Hartas 52. panta 1. punkta, gan arī no sodu samērīguma principa, kas ietverts tās 49. panta 3. punktā. Šis princips ir piemērojams attiecībā uz tādu noteikumu paredzēšanu, kuri attiecas uz naudas sodu bardzību un tādu elementu vērtējumu, kas var tikt ņemti vērā šo sodu noteikšanā. No Tiesas judikatūras arī izriet, ka valsts tiesību aktos atļautie administratīvie vai represīvie pasākumi nedrīkst pārsniegt šajos tiesību aktos leģitīmi paredzēto mērķu sasniegšanai nepieciešamo [81]. Lai gan iesniedzējtiesai ir jāizvērtē, vai soda apmērs nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai īstenotu šos mērķus, šai tiesai ir jānorāda uz atsevišķiem pamatlietas apstākļiem, kas tai ļauj noteikt, vai noteiktais sods atbilst samērīguma principam [82].

68. Kā izklāstīts iepriekš, pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma mērķis, ja tas ir leģitīmais mērķis, ir sodīt par krāpšanu nodokļu jomā – šajā lietā par to, ka ZK, kas ir sabiedrības *Delta Stroy* vadītāja un pārstāve, krāpnieciskā veidā ir likusi šai sabiedrībai izvairīties no PVN aprēķināšanas un maksāšanas, tādējādi radot šai sabiedrībai labumu 11 388,98 BGN. Attiecībā uz naudas soda apmēra noteikšanas kārtību šajā tiesiskajā regulējumā ir paredzēta iespēja tiesnesim piemērot sabiedrībai naudas sodu, "kas ir vismaz līdzvērtīgs iegūtā labuma apmēram, bet ne lielāks par

[79] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 6. jūlijs, *Glencore Agriculture Hungary* (C-254/16, EU:C:2017:522, 20. punkts).

[80] Šajā ziņā skat. spriedumus, 2010. gada 18. marts, *Alassini* u.c. (no C-317/08 līdz C-320/08, EU:C:2010:146, 67. punkts), 2017. gada 14. jūnijs, *Menini* un *Rampanelli* (C-75/16, EU:C:2017:457, 61. punkts), un 2017. gada 27. septembris, *Puškár* (C-73/16, EU:C:2017:725, 70. un 71. punkts). Šajos lēmumos Tiesa ir nospriedusi, ka Hartas 47. pantā apstiprinātais efektīvas tiesību aizsardzības tiesā princips neaizliedz valsts tiesiskos regulējumus, kuros kā priekšnoteikums prasības celšanai tiesā tiek piemērota prasība iepriekš veikt ārpustiesas mierizlīguma procedūru vai pienākums izsmelt pieejamos administratīvās tiesiskās aizsardzības līdzekļus, it īpaši ar nosacījumu, ka šo procedūru dēļ netiek būtiski kavēta prasības celšana tiesā un ka izņēmuma vai steidzamas situācijas gadījumā ir iespējami pagaidu pasākumi.

[81] Spriedums, 2021. gada 6. oktobris, *ECOTEX BULGARIA* (C-544/19, EU:C:2021:803, 97.–99. punkts).

[82] Spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Grupa Warzywn*a (C-935/19, EU:C:2021:287, 28. punkts).

1 000 000 BGN”. Tādējādi ar sistēmu ir atļauti dažādu līmeņu sodi amplitūdas ietvaros, nosakot soda griestus vai maksimālo apmēru kā fiksētu summu un nosakot, ka soda zemākais slieksnis vai minimālais apmērs atbilst nelikumīgā labuma summas mehāniskai atgūšanai, turklāt tiesnesim, kas lemj par apsūdzētās juridiskās personas sodīšanu, šie apmēri ir saistoši. Tādējādi var uzskatīt, ka attiecīgais regulējums ļauj tiesai, ņemot vērā nodarījuma smagumu un nodarījuma izdarītāja situāciju, pielāgot soda apmēru paredzētajās robežās.

69. Taču, vai tikai tas, ka pastāv minimālais sods, var pamatot secinājumu, ka sods, kurā izpaužas samērīguma princips, nav individualizēts, kā tam ir jābūt? Ir jānorāda, ka attiecībā uz administratīvu sodu, kas piemērots gadījumā, kad PVN pārmaksas summa ir novērtēta pārāk augstu, tika konstatēts šāda soda nesamērīgais raksturs, ciktāl soda minimālo apmēru nevar samazināt, ņemot vērā lietas īpašos apstākļus [83]. Prettiesisku azartspēļu piedāvājumu – izmantojot spēļu automātus – jomā Tiesa ir atzinusi, ka minimālā naudas soda uzlikšana par katru neatļautu azartspēļu automātu pati par sevi nešķiet nesamērīga ar attiecīgo pārkāpumu smagumu. Tomēr tā piebilda, ka attiecībā uz “šī minimālā naudas soda apmēru” valsts tiesai, lai novērtētu tā samērīgumu, ir jāņem vērā saikne starp uzliekamā naudas soda apmēru un ekonomisko priekšrocību, kas izriet no izdarītā pārkāpuma, lai atturētu pārkāpējus no šāda pārkāpuma izdarīšanas, vienlaikus – ņemot vērā visus lietas apstākļus – pārliecinoties, ka šādi noteiktā minimālā summa nav nesamērīga ar šo priekšrocību [84].

70. Manuprāt, ir jāuzsver, ka šie risinājumi un formulējumi acīmredzami ir tieši saistīti ar attiecīgo lietu īpašajiem apstākļiem, kas acīmredzami atšķiras no šīs lietas par PVN deklarēšanas pienākumu neizpildi. Turklāt var šķist paradoksāli, lai neteiktu pat pretrunīgi, no vienas puses, atzīt tādas sodu sistēmas samērīgumu, kas ietver minimālo naudas sodu, kurš pēc definīcijas ierobežo tiesu, nosakot naudas soda apmēru, un, no otras puses, prasīt, lai šī tiesa to neievēro, ņemot vērā lietas apstākļus.

71. Visbeidzot ir jāatgādina, ka Tiesa vispārīgi ir norādījusi, ka sodu bardzībai ir jāatbilst pārkāpumu, kas ar tiem tiek sodīti, smagumam un it īpaši jānodrošina īsti preventīva ietekme [85], kas nozīmē, ka jāņem vērā ekonomiskā priekšrocība, kas gūta no pārkāpjošās rīcības [86]. Šajā kontekstā un ņemot vērā nozīmi, kāda Tiesas judikatūrā piešķirta pārkāpumu PVN jomā apkarošanai, lai sasniegtu mērķi iekasēt PVN pilnā apjomā [87], šķiet, – tas, ka pastāv soda minimālais slieksnis šāda veida sodam, proti, naudas sodam [88], kas atbilst potenciālai vai faktiskai nelikumīgai ekonomiskai priekšrocībai, nepārsniedz to, kas nepieciešams šā mērķa sasniegšanai.

[83] 2021. gada 15. aprīļa spriedumā *Grupa Warzywna* (C-935/19, EU:C:2021:287, 37. punkts un rezolutīvā daļa) Tiesa ir nospriedusi, ka minētais sods ir piemērojams vienādi gan tādā situācijā, kurā pārkāpums izriet no darījuma pušu pieļautas kļūdas vērtējumā attiecībā uz to, vai darījumam ir uzliekams nodoklis, ko raksturo tas, ka nav norāžu uz krāpšanu un Valsts kase zaudē ieņēmumus, gan situācijā, kurā šādi īpaši apstākļi nepastāv.

[84] Spriedums, 2021. gada 14. oktobris, *Landespolizeidirektion Steiermark* (Spēļu automāti) (C-231/20, EU:C:2021:845, 46. un 47. punkts).

[85] Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 6. oktobris, *ECOTEX BULGARIA* (C-544/19, EU:C:2021:803, 100. punkts), ņemot vērā, ka nepieciešamība veikt atturošus pasākumus ir skaidri paredzēta LESD 325. pantā.

[86] 2022. gada 24. februāra spriedumā lietā *Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell'Economia e delle Finanze* (C-452/20, EU:C:2022:111) Tiesa ir nospriedusi, ka nešķiet, ka tāda sankciju sistēma, kurā, *lai liegtu pārkāpējiem ekonomiskās priekšrocības*, kas izriet no aizlieguma pārdot tabakas izstrādājumus nepilngadīgajiem neievērošanas, un atturētu tos no šī aizlieguma pārkāpšanas, ir paredzēta sodu kumulēšana – naudas sods un tirdzniecības vietas darbības licences apturēšana uz laiku, pārsniedz to [pasākumu] robežas, kas ir nepieciešami, lai nodrošinātu cilvēku veselības aizsardzības mērķi un samazinātu it īpaši smēķēšanas izplatību jauniešu vidū.

[87] Spriedums, 2018. gada 20. marts, *Menci* (C-524/15, EU:C:2018:197, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

[88] Tas tā nav attiecībā uz brīvības atņemšanas sodiem.

V. Secinājumi

72. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ierosinu atbildēt uz *Okrazhen sad – Burgas* (Burgasas apgabaltiesa, Bulgārija) uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem šādi:

1) Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47.–49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauts dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā, lai apkarotu krāpšanu nodokļu jomā, ir paredzēta prezumpcija, ka juridiska persona ir vainojama noziedzīgā nodarījumā, ko tās uzdevumā, iespējams, izdarījusi fiziska persona, kurai ir pilnvaras uzlikt tai saistības, un naudas sods šai juridiskajai personai ar nosacījumu, ka tai ir tiesības atspēkot šīs prezumpcijas, pārsūdzot tiesā lēmumu, ar ko piemēro sodu, un ar nosacījumu, ka šīs pārsūdzības īstenošanas konkrētā kārtība nesamērīgi neietekmē tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā un tiesību uz aizstāvību ievērošanu.

2) Pamattiesību hartas 49. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to tiek pieļauts dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā, lai reaģētu uz nodokļa maksātāja PVN deklarēšanas pienākumu neievērošanu, ir paredzēta sodu sistēma, saskaņā ar kuru var piemērot naudas sodu, kura minimālais apmērs atbilst tādu nelikumīgo ekonomisko priekšrocību apmēram, kas gūtas vai var būt gūtas, ar nosacījumu, ka šis tiesiskais regulējums ir piemērots, lai sasniegtu mērķi apkarot krāpšanu nodokļu jomā, un nepārsniedz to, kas nepieciešams šā mērķa sasniegšanai.