

Η εφαρμογή της αρχής ne bis in idem στις φορολογικές κυρώσεις

Σχέση των δικαιωμάτων που κατοχυρώνονται στο Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων με τα αντίστοιχα της ΕΣΔΑ. Πεδίο εφαρμογής του Χάρτη και περιεχόμενο της αρχής ne bis in idem

Χάρτης Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης – πεδίο εφαρμογής του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων – αρχή ne bis in idem – φορολογικές και ποινικές κυρώσεις

ΔΕΕ Τμήμα Μείζ. Σύνθεσης C-617/10, Åklagaren / Hans Åkerberg Fransson, 26.02.2013 – Προδικαστικό ερώτημα

Μετά από προδικαστικό ερώτημα που υπέβαλε Σουηδικό ποινικό δικαστήριο, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής: ΔΕΕ ή Δικαστήριο) κλήθηκε να αποφανθεί κατά πόσο συμβιβάζεται με την αρχή ne bis in idem, που κατοχυρώνεται στο άρθρο 50 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης (στο εξής: ΧΘΔ) εθνική ρύθμιση που προβλέπει την άσκηση ποινικής δίωξης για φοροδιαφυγή κατά φορολογούμενου, όταν σε αυτόν έχει ήδη επιβληθεί φορολογική κύρωση για την ίδια πράξη. Το Δικαστήριο, εξετάζοντας καταρχάς την αρμοδιότητά του, έκρινε ότι, στον βαθμό που οι ως άνω κυρώσεις επιβάλλονται, έστω εν μέρει, για παραβάσεις των υποχρεώσεων του εν λόγω φορολογούμενου στον τομέα του ΦΠΑ, η αναγκαστική είσπραξη του οποίου συνδέεται με τα οικονομικά συμφέροντα της Ένωσης, το κράτος μέλος εφαρμόζει το δίκαιο της Ένωσης, έστω και αν η δράση του δεν καθορίζεται εξ ολοκλήρου από το δίκαιο αυτό και, συνεπώς, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να απαντήσει στα υποβληθέντα ερωτήματα. Εν συνεχεία, έκρινε ότι η αρχή ne bis in idem δεν εμποδίζει κράτος μέλος να οργανώσει το σύστημά του κατά τρόπο που να προβλέπει την επιβολή φορολογικών κυρώσεων για ψευδείς δηλώσεις στον τομέα του ΦΠΑ και, επιπροσθέτως την άσκηση ποινικής δίωξης για την ίδια πράξη σε χωριστές διαδικασίες, υπό την προϋπόθεση η πρώτη κύρωση να μην έχει ποινικό χαρακτήρα, γεγονός που οφείλει να διαπιστώνει το εθνικό δικαστήριο. Τέλος, αποφάνθηκε ότι εθνική νομολογιακή πρακτική, σύμφωνα με την οποία εθνικό δικαστήριο μπορεί να αναγνωρίσει αντίθεση διάταξης της εθνικής νομοθεσίας προς τον ΧΘΔ μόνο σε περίπτωση που η διαπίστωση αυτή έχει σαφές έρεισμα στο κείμενο της διάταξης ή τη νομολογία του Δικαστηρίου, απαγορεύεται από το δίκαιο της Ένωσης, στον βαθμό

που εμποδίζει το εθνικό δικαστήριο να εκτιμήσει με πλήρη εξουσία την συμβατότητα της εν λόγω διάταξης προς τον Χάρτη.

Παρατηρήσεις

*Στέργιος Κοφίνης**

I. Εισαγωγικά

Στον κ. Fransson, ο οποίος είναι ανεξάρτητος επαγγελματίας με κύρια απασχόληση την αλιεία και την πώληση αλιευμάτων στη Σουηδία και τη Φινλανδία, επεβλήθησαν το 2007 από την αρμόδια σουηδική φορολογική αρχή πρόστιμα υπό τη μορφή επιβαρύνσεως για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας (παροχή ανακριβών στοιχείων με τις φορολογικές του δηλώσεις κατά τα έτη 2004 και 2005), που είχαν σαν αποτέλεσμα την απώλεια φορολογικών εσόδων από διάφορους φόρους, μεταξύ των οποίων και από τον ΦΠΑ. Εν συνεχεία, το 2009, και αφού οι παραπάνω διοικητικές κυρώσεις κατέστησαν απρόσβλητες λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής εναντίον τους, ασκήθηκε από την εισαγγελία ποινική δίωξη κατά του κ. Fransson για σοβαρή φοροδιαφυγή, η οποία στοιχειοθετείται από τις ίδιες ακριβώς πράξεις που οδήγησαν στην επιβολή των ανωτέρω προστίμων, και κλήθηκε να δικαστεί ενώπιον του αρμόδιου Πλημμελειοδικείου, το οποίο αντιμετώπισε το πρόβλημα του κατά πόσο έπρεπε να κηρύξει την ποινική δίωξη απαράδεκτη λόγω της προηγούμενης επιβολής διοικητικών κυρώσεων για τις ίδιες ακριβώς πράξεις, πράγμα που αποτελεί παραβίαση της αρχής *ne bis in idem*, που κατοχυρώνεται αφενός στο άρθρο 4 του έβδομου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και, αφετέρου, στο άρθρο 50 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Η σημασία της υπόθεσης, που έφτασε ενώπιον του Τμήματος Μείζονος Σύνοψης του ΔΕΕ κατόπιν υποβολής προδικαστικών ερωτημάτων από το ως άνω δικαστήριο, καταδεικνύεται και από το γεγονός ότι εννέα κράτη μέλη (περιλαμβανομένης της Ελλάδας) και η Επιτροπή υπέβαλαν παρατηρήσεις επί του κρινόμενου ζητήματος. Και αυτό μόνο τυχαίο δεν είναι: η εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* απειλεί να ανατρέψει εκ βάθρων το σύστημα επιβολής κυρώσεων πολλών κρατών μελών, το οποίο στηρίζεται στην απειλή επιβολής τόσο διοικητικών προστίμων όσο και ποινών της ποινικής νομοθεσίας μέσα από δύο παράλληλες ή αλληλοδιάδοχες διαδικασίες.

II. Η αρχή ne bis in idem και η εφαρμογή της στις διοικητικές κυρώσεις

* Πάρεδρος Δ.Δ., Μ.Δ.Ε. Δημοσίου Δικαίου και Πολιτικής Επιστήμης.

Η προβληματική για την εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* στις διοικητικές κυρώσεις δεν ήταν άγνωστη στο ενωσιακό δίκαιο¹, ωστόσο, το ζήτημα πήρε νέες διαστάσεις στον ευρύτερο ευρωπαϊκό χώρο μετά τη δημοσίευση της απόφασης *Zolotukhin* του ΕΔΔΑ². Στην πραγματικότητα, η συζήτηση περιστρέφεται γύρω από δύο διακριτούς, αλλά αλληλένδετους άξονες: πρώτον, την υπαγωγή των διοικητικών κυρώσεων στην έννοια της «κατηγορίας ποινικής φύσεως» και, δεύτερον, την έννοια και το περιεχόμενο της ίδιας της αρχής *ne bis in idem*.

Καταρχάς, είναι γνωστό και δεν αμφισβητείται ότι οι διοικητικές κυρώσεις πάσης φύσεως (φορολογικές, τελωνειακές, κοινωνικοασφαλιστικές, περιβαλλοντικές κλπ) ανήκουν στην ύλη του διοικητικού δικαίου, επιβάλλονται βάσει διοικητικής διαδικασίας και υπάγονται στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο στην ελληνική όσο και στις περισσότερες ευρωπαϊκές έννομες τάξεις. Ωστόσο, ενόψει της σημασίας που αποδίδεται σε αυτές από τα εσωτερικά δίκαια των περισσότερων ευρωπαϊκών κρατών και της βαρύτητας που δύνανται να έχουν για τα συμφέροντα των ιδιωτών, το ΕΔΔΑ, ήδη από τα μέσα της δεκαετίας του 1970, αναγνώρισε ότι η ένταξη μιας κύρωσης στην ύλη του διοικητικού δικαίου κατά την εσωτερική έννομη τάξη, δεν αρκεί για να αποκλείσει την υπαγωγή της στην έννοια της «κατηγορίας ποινικής φύσεως», όπως αυτή περιλαμβάνεται στη διάταξη της παρ. 1 του αρ. 6 της ΕΣΔΑ. Για την υπαγωγή αυτή το ΕΔΔΑ χρησιμοποιεί τρία κριτήρια, ευρύτερα γνωστά και ως «κριτήρια Engel»³: πρώτον, η ταξινόμηση της παράβασης στο εθνικό δίκαιο, αν δηλαδή η σχετική νομοθετική διάταξη ανήκει στην ύλη του ποινικού δικαίου, δεύτερον, η φύση της παράβασης και, τέλος, η φύση και ο βαθμός σοβαρότητας της κύρωσης που κινδυνεύει να υποστεί ο ενδιαφερόμενος. Τα κριτήρια αυτά δεν είναι απαραίτητο να συντρέχουν σωρευτικά, προκειμένου να χαρακτηριστεί μια κύρωση ως ποινικής φύσεως, αν και δεν αποκλείεται μια σωρευτική εκτίμησή τους, όταν η εξέταση των επιμέρους στοιχείων δεν αρκεί για να σχηματιστεί μία ασφαλής γνώμη ως προς την ποινική φύση της κύρωσης. Ενδεικτικά, το ΕΔΔΑ εξετάζει ως κριτήρια τη σοβαρότητα του αδικήματος αυτού καθ' αυτού, τον αποτρεπτικό και κατασταλτικό χαρακτήρα της κύρωσης και το ύψος του

¹ Βλ. ενδεικτικά ΔΕΚ C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P έως C-252/99 P και C-254/99 P, *Limburgse Vinyl Maatschappij κ.λπ./Επιτροπή*, 15.10.2002, Συλλ. I-8375, σκέψη 59 και ΔΕΕ C-17/10, *Toshiba Corporation κλπ/Úřad pro ochranu hospodářské soutěže*, 14.02.12, αδημ. σκ. 93 επ., για διοικητικά πρόστιμα σε υποθέσεις ανταγωνισμού.

² ΕΔΔΑ (τμήμα μείζ. σύνθεσης) Υπόθεση *Zolotukhin κατά Ρωσίας* (Προσφυγή Νο 14939/03), Απόφαση της 10^{ης} Φεβρουαρίου 2009.

³ Από την απόφαση αρχής του ΕΔΔΑ (μείζ. σύνθεσης), Υπόθεση *Engel κ.λπ. κατά Ολλανδίας*, (Προσφυγές Νο 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72), Απόφαση της 8^{ης} Ιουνίου 1976.

επιβαλλόμενου προστίμου⁴. Με την υπαγωγή των διοικητικών κυρώσεων στην έννοια των ποινικής φύσεως κυρώσεων, εισάγονται στη διοικητική διαδικασία και δίκη δικαιοκρατικές εγγυήσεις, γνωστές έως πρόσφατα μόνο στο πεδίο του ποινικού δικαίου: τεκμήριο αθωότητας, υποχρέωση δημόσιας συνεδρίασης και δικαίωμα παράστασης με δικηγόρο σε όλα τα στάδια επιβολής της κύρωσης, αρμοδιότητα του δικαστηρίου να ελέγχει τόσο τη νομική όσο και την ουσιαστική βάση του προστίμου, δυνατότητα επιμέτρησης της ποινής, εφαρμογή της αρχής *non bis in idem* κλπ.

Η τελευταία αυτή αρχή, θεμελιώδης για το ποινικό δίκαιο, κατοχυρώνεται ρητώς στο αρ. 4 παρ. 1 του 7ου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου ΕΣΔΑ, στο αρ. 14 παρ. 7 του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα και, πλέον, στο άρθρο 50 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης⁵. Σύμφωνα δε με αυτή, δεν επιτρέπεται η ποινική δίωξη ή καταδίκη ατόμου για μια παράβαση για την οποία έχει ήδη αθωωθεί ή καταδικαστεί αμετάκλητα από δικαστήρια του ίδιου κράτους⁶.

Για την εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* (γνωστής και ως *double jeopardy* στο πλαίσιο του αγγλοσαξονικού δικαίου) πρέπει να συντρέχουν δύο στοιχεία: αφενός μεν να υπάρχει δεύτερη ποινική δίωξη ή καταδίκη («bis»), αφετέρου δε αυτή να αφορά την ίδια παράβαση («idem») για την οποία έχει καταδικαστεί ή αθωωθεί αμετάκλητα ο κατηγορούμενος. Ως προς το πρώτο στοιχείο, το Δικαστήριο του Στρασβούργου έχει διευκρινίσει ότι η έννοια της ποινικής δίωξης ή καταδίκης στο αρ. 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου είναι αντίστοιχη της έννοιας της κατηγορίας ποινικής φύσεως του αρ. 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ και, συνεπώς, ισχύουν και εδώ τα κριτήρια Engel, διευρυμένα, όμως, ώστε να περιλαμβάνουν επιπλέον τα κριτήρια του κατά πόσο ένα μέτρο επιβάλλεται ως επακόλουθο ποινικής καταδίκης και των διαδικασιών λήψης και επιβολής του μέτρου⁷. Εννοείται ότι και στην περίπτωση αυτή τα διευρυμένα αυτά κριτήρια δε χρειάζεται να συντρέχουν σωρευτικά και, συνεπώς, η ερμηνεία της

⁴ βλ. ΕΔΔΑ, *Γιαννετάκη Ε. & Σ. Μεταφορική ΕΠΕ κ.λ.π. κατά Ελλάδα*, (Προσφυγή No 29829/05), Απόφαση της 6^{ης} Δεκεμβρίου 2007.

⁵ Στο πεδίο του ενωσιακού δικαίου η αρχή είχε ήδη αναγνωριστεί με το άρθρο 54 της Σύμβασης Εφαρμογής της Συμφωνίας Σένγκεν της 14^{ης} Ιουνίου 1985. Επί του άρθρου αυτού το Δικαστήριο διαμόρφωσε πλούσια νομολογία, βλ. ενδεικτικά ΔΕΚ C-187/01, C-385/01, *Gözütok και Brügger*, 11.02.2003, Συλλ. I-01345, ΔΕΚ C-469/03, *Miraglia*, 10.03.2005, Συλλ. I-02009. Βλ. και S. PEERS, *Human Rights and the Third Pillar in The EU and Human Rights* (eds. P. ALSTON, M. BUSTELO & J. HEENAN), Oxford University Press, Oxford, 1999, σ. 167-186 και ιδίως 185-6.

⁶ Βλ. και αρ. 57 παρ. 1 ΚΠΔ.

⁷ Βλ. ΕΔΔΑ Υπόθεση *Haarvig κατά Νορβηγίας* (Προσφυγή No 11187/05), Απόφαση επί του παραδεκτού της 11^{ης} Δεκεμβρίου 2007.

ποινικής δίωξης ή καταδίκης του αρ. 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου είναι ευρύτερη σε σχέση με την κατηγορία ποινικής φύσεως του αρ. 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ.

Μεγαλύτερο, ωστόσο, προβληματισμό έχει δημιουργήσει η ερμηνεία του δεύτερου στοιχείου της αρχής, δηλαδή η «ίδια παράβαση». Ειδικότερα, ως προς το *idem*, το ΕΔΔΑ είχε υιοθετήσει στο παρελθόν τρεις διαφορετικές θέσεις: σύμφωνα με την πρώτη από αυτές, η ύπαρξη ίδιας παράβασης κρίνεται από την ύπαρξη ίδιας συμπεριφοράς (*same conduct*) του κατηγορούμενου, ανεξαρτήτως του σκοπού, του νομικού χαρακτηρισμού και της φύσης κάθε κύρωσης στο εσωτερικό δίκαιο⁸. Η δεύτερη προσέγγιση υιοθετούσε τη θεωρία της κατ' ιδέα συρροής εγκλημάτων (*concoures idéal d' infractions*), σύμφωνα με την οποία μία και μόνη πράξη ή συμπεριφορά μπορεί να καλύπτει την αντικειμενική υπόσταση διαφόρων εγκλημάτων, τα οποία να δικάζονται χωριστά ή από κοινού⁹. Η τρίτη, τέλος, θεώρηση επιβεβαίωνε μεν τη θεωρία της επιτρεπτής κατ' ιδέα συρροής, έκρινε ωστόσο ότι θα ήταν ασύμβατο προς την αρχή *non bis in idem* να καταδικαστεί δύο φορές το ίδιο πρόσωπο για παραβάσεις που διαφέρουν μόνο κατ' όνομα• η προσέγγιση αυτή επικέντρωνε την προσοχή της στα ουσιώδη στοιχεία (*essential elements*) των δύο παραβάσεων: αν οι δύο παραβάσεις έχουν τα ίδια ουσιώδη στοιχεία, τότε υφίσταται παραβίαση της αρχής, ενώ αν διαφοροποιούνται ως προς ουσιώδη στοιχεία τους, δεν υφίσταται παραβίαση. Ενδεικτικά, ως ουσιώδη στοιχεία διαφοροποίησης των παραβάσεων είχαν κριθεί ο διαφορετικός βαθμός δόλου και ο διαφορετικός εγκληματικός σκοπός του παραβάτη, η διαφορετική βαρύτητα και οι διαφορετικές συνέπειες των δύο παραβάσεων και το προστατευόμενο με κάθε διάταξη κοινωνικό αγαθό¹⁰.

⁸ Βλ. ΕΔΔΑ Υπόθεση *Gradinger κατά Αυστρίας* (Προσφυγή Νο 15963/90), Απόφαση της 23^{ης} Οκτωβρίου 1995, παρ. 55, για την περίπτωση της επιβολής ποινής φυλάκισης 200 ημερών μετατρέψιμης σε χρέη και διοικητικού προστίμου 12.000 αυστριακών σελινίων σε οδηγό που, υπό την επήρεια αλκοόλ, παρέσυρε και σκότωσε ποδηλάτη.

⁹ Βλ. ιδίως ΕΔΔΑ Υπόθεση *Göktan κατά Γαλλίας* (Προσφυγή Νο 33402/96), Απόφαση της 2ας Ιουλίου 2002, παρ. 50., που κρίνει ότι η επιβολή φυλάκισης 5 ετών για παράνομη εισαγωγή και διακίνηση ναρκωτικών ουσιών και διοικητικού προστίμου συνολικού ύψους 1.470.000 γαλλικών φράγκων για τελωνειακές παραβάσεις κατά την εισαγωγή αγαθών, συνιστούν επιτρεπτή, κατά το αρ. 4 του 7ου Πρωτοκόλλου, κατ' ιδέα συρροή εγκλημάτων.

¹⁰ Βλ. ενδεικτικά ΕΔΔΑ Υπόθεση *Garretta κατά Γαλλίας* (Προσφυγή Νο 2529/04), Απόφαση της 4^{ης} Μαρτίου 2008, παρ. 86-92, όπου αναγνωρίζεται διαφοροποίηση ως προς το προστατευόμενο έννομο αγαθό αφενός της διάταξης για την εξαπάτηση ως προς τα ουσιώδη γνωρίσματα ενός προϊόντος (συναλλακτική πίστη) και αφετέρου της διάταξης που τιμωρεί την εκ προθέσεως δηλητηρίαση (σωματική ακεραιότητα) και ΕΔΔΑ Υπόθεση *Rosenquist κατά Σουηδίας* (Προσφυγή Νο 60619/00), Απόφαση επί του παραδεκτού της 15^{ης} Σεπτεμβρίου 2004, όπου αναγνωρίζεται μεν η ποινική φύση της επιβολής πρόσθετων φόρων για μη κατάθεση φορολογικής δήλωσης, δεν εφαρμόζεται όμως η αρχή *non bis in idem* σε σχέση με την ποινική καταδίκη για απόκρυψη φορολογητέας ύλης μέσω της μη κατάθεσης φορολογικής δήλωσης διότι στην μεν πρώτη περίπτωση αρκεί και η απλή αμέλεια, ενώ στη δεύτερη απαιτείται βαριά αμέλεια ή δόλος.

Την εύλογη σύγχυση που δημιουργούσε η παράλληλη εφαρμογή τριών διαφορετικών προσεγγίσεων ως προς την έννοια της ίδιας αρχής επέλυσε το Δικαστήριο του Στρασβούργου με την προαναφερθείσα απόφασή του στην υπόθεση Zolotukhin. Με την απόφαση αυτή το ΕΔΔΑ, αφού πρώτα ανέλυσε την προηγούμενη νομολογία του¹¹, υιοθέτησε μια ευρύτερη αντίληψη για την έννοια της «ίδιας διαδικασίας» συμφώνως προς την αρχή της αποτελεσματικότητας των προβλεπόμενων στη Σύμβαση δικαιωμάτων. Σύμφωνα με την καινούργια αυτή αντίληψη, η αρχή *ne bis in idem* καλείται σε εφαρμογή στις περιπτώσεις όπου υφίσταται μια αμετάκλητη προηγούμενη καταδικαστική ή αθωωτική απόφαση για μια παράβαση που συγκροτείται από τα ίδια πραγματικά περιστατικά, στα οποία εμπλέκεται ο ίδιος κατηγορούμενος και τα οποία συνδέονται μεταξύ τους με άρρηκτους χρονικούς και τοπικούς δεσμούς. Το δε δικαστήριο που επιλαμβάνεται δεύτερο της υπόθεσης οφείλει να λάβει υπόψη του και να εξετάσει την προηγούμενη καταδικαστική ή αθωωτική απόφαση, εστιάζοντας την προσοχή του στο κατά πόσο υφίσταται ταυτότητα ή ουσιώδης ομοιότητα μεταξύ των πραγματικών περιστατικών που καλείται το ίδιο να εξετάσει και εκείνων που έχουν ήδη κριθεί από άλλο δικαστήριο¹². Με βάση τη νέα αυτή θεώρηση της διάταξης του αρ. 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου, στοιχεία όπως το προστατευόμενο έννομο αγαθό, ο βαθμός του δόλου του δράστη και ο σκοπός της κυρωτικής διάταξης δεν παίζουν πλέον κανένα ρόλο ως προς την εφαρμογή της αρχής.

III. Η θέση της σχολιαζόμενης απόφασης

A) Το πεδίο εφαρμογής του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων

Το πρώτο ζήτημα που κλήθηκε να αντιμετωπίσει το Δικαστήριο, ενόψει των προδικαστικών ερωτημάτων του σουηδικού *Haparanda tingsrätt*, ήταν η αρμοδιότητά του να αποφανθεί επ' αυτών, ενόψει των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης. Υπενθυμίζεται εδώ ότι το άρθρο 51 του Χάρτη ορίζει ρητώς ότι αυτό απευθύνεται στους θεσμούς και τα λοιπά όργανα της Ένωσης, καθώς και «στα κράτη μέλη, μόνον όταν εφαρμόζουν το δίκαιο της Ένωσης».

Ως προς το ζήτημα αυτό φαίνεται να υφίσταται μια λεκτική διαφοροποίηση μεταξύ του Χάρτη και της, ως το σημείο εκείνο, νομολογίας του Δικαστηρίου (τότε ΔΕΚ)¹³, το οποίο είχε κρίνει ότι τα κράτη μέλη οφείλουν να σέβονται τα θεμελιώδη

¹¹ Παρ. 70-77 της απόφασης.

¹² Παρ. 82-84 της απόφασης.

¹³ Βλ. σχετικά Α. ΓΚΙΖΑΡΗ-ΞΑΝΘΟΠΟΥΛΟΥ, Ο Χάρτης Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της ΕΕ μετά την Συνθήκη της Λισαβόνας, ΕΕΕυρΔ 1:2011, 11-17 και ιδίως 14.

δικαιώματα κάθε φορά που ενεργούν στο πεδίο εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης¹⁴. Στην προκείμενη περίπτωση, η ποινική δίωξη είχε ασκηθεί για φορολογικές παραβάσεις που εν μέρει μόνο αφορούσαν τον ΦΠΑ, για τον οποίο υφίσταται από το ενωσιακό δίκαιο υποχρέωση είσπραξης του εκ μέρους των κρατών μελών ως ιδίου πόρου της Ένωσης¹⁵, η δε επιλογή των κατασταλτικών μέτρων ανήκει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών. Το Δικαστήριο, στη σχολιαζόμενη απόφαση, καταρχάς διακήρυξε ότι η διάταξη του άρθρου 51 του Χάρτη αποτελεί στην πραγματικότητα επιβεβαίωση της έως τότε νομολογίας του¹⁶. Εν συνεχεία, αποφάνθηκε, αντίθετα προς την πρόταση του Γενικού Εισαγγελέα Pedro Cruz Villalón, ότι φορολογικές κυρώσεις και ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή, που σχετίζεται, έστω εν μέρει, με την αποφυγή καταβολής ΦΠΑ, συνιστούν εφαρμογή του δικαίου της Ένωσης, ανεξαρτήτως του ότι οι ειδικές ρυθμίσεις του εθνικού δικαίου για την επιβολή των κυρώσεων αυτών δεν θεσπίστηκαν προκειμένου να μεταφερθούν στο εσωτερικό δίκαιο οι διατάξεις της οδηγίας 2006/112/EK για το ΦΠΑ¹⁷ και, τέλος, έκρινε ότι *«όταν δικαστήριο κράτους μέλους καλείται να ελέγξει τη συμφωνία προς τα θεμελιώδη δικαιώματα εθνικής διατάξεως ή εθνικού μέτρου τα οποία, σε μια κατάσταση στην οποία η δράση των κρατών μελών δεν καθορίζεται εξ ολοκλήρου από το δίκαιο της Ένωσης, εφαρμόζουν το δίκαιο αυτό κατά την έννοια του άρθρου 51, παράγραφος 1, του Χάρτη, οι εθνικές αρχές και τα εθνικά δικαστήρια δύναται να εφαρμόζουν εθνικά πρότυπα προστασίας των θεμελιωδών δικαιωμάτων, υπό τον όρον ότι η εφαρμογή αυτή δεν διακυβεύει το επίπεδο προστασίας που προβλέπει ο Χάρτης, ούτε την υπεροχή, την ενότητα και την αποτελεσματικότητα του δικαίου της Ένωσης»*¹⁸.

Β) Η εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* στις φορολογικές και ποινικές κυρώσεις για φοροδιαφυγή

Τα ερωτήματα που τέθηκαν από το σουηδικό πλημμελειοδικείο συνοψίζονται κατ' ουσίαν στο κατά πόσο επιτρέπεται από το άρθρο 50 του ΧΘΔ η πρόβλεψη τόσο φορολογικών όσο και ποινικών κυρώσεων για την ίδια παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας. Το Δικαστήριο διευκρίνισε ευθύς εξ αρχής ότι η αρχή *ne bis in idem*,

¹⁴ Βλ. ενδεικτικά ΔΕΚ C-260/89, *E.P.T. (Πανελλήνια Ομοσπονδία Συλλόγων Προσωπικού ΕΡΤ)* κ.λ.π., 18.06.1991, Συλλ. I-2925, σκ. 42.

¹⁵ Βλ. άρθρα 2, 250 παρ. 1 και 273 της Οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας και άρθρο 325 ΣΛΕΕ.

¹⁶ Αντίστοιχη ρητή αναφορά γίνεται, άλλωστε, και στις Επεξηγήσεις σχετικά με τον Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων (ΕΕ 2007 C 303/17).

¹⁷ Σκ. 27-28 της σχολιαζόμενης.

¹⁸ Σκ. 29 της σχολιαζόμενης.

όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 50 του ΧΘΔ, αναφέρεται σε επιβολή ποινής και, συνεπώς, δεν αποκλείει καταρχήν την επιβολή από ένα κράτος μέλος ενός συνδυασμού φορολογικών και ποινικών κυρώσεων για την ίδια παραβατική συμπεριφορά στον τομέα του ΦΠΑ. Αυτό, όμως που αποκλείεται είναι η άσκηση ποινικής δίωξης κατά φορολογουμένου για παράβαση για την οποία του έχει ήδη επιβληθεί φορολογική κύρωση, η οποία έχει ποινικό χαρακτήρα και έχει καταστεί απρόσβλητη^{19, 20}.

Ως προς την έννοια τώρα της «κύρωσης ποινικού χαρακτήρα» το Δικαστήριο επικαλείται τρία κριτήρια, τα οποία συμπίπτουν με τα «κριτήρια Engel» του ΕΔΔΑ, χωρίς όμως να κάνει καμία ρητή αναφορά στη νομολογία του Δικαστηρίου του Στρασβούργου²¹: πρώτον, το νομικό χαρακτηρισμό της παραβάσεως κατά το εσωτερικό δίκαιο, δεύτερον, τη φύση της παραβάσεως και, τρίτον, τη φύση και τη σοβαρότητα της κυρώσεως που ενδέχεται να επιβληθεί στον διαπράξαντα την παράβαση. Περαιτέρω, ωστόσο, το Δικαστήριο, αφού υπενθυμίζει ότι, σε περίπτωση υποβολής προδικαστικού ερωτήματος, η δική του αρμοδιότητα περιορίζεται στην απόφαση επί ζητημάτων ερμηνείας του ενωσιακού δικαίου, ενώ η κρίση περί του κατά πόσο συντρέχουν πράγματι οι προϋποθέσεις χαρακτηρισμού μίας φορολογικής κύρωσης ως ποινικής ανήκει στο αιτούν δικαστήριο, θέτει μία επιπλέον προϋπόθεση: το εθνικό δικαστήριο μπορεί να καταλήξει ότι η σώρευση φορολογικών κυρώσεων που επιβάλλονται ως διοικητικές αλλά έχουν ποινικό χαρακτήρα και ποινικής δίωξης για το ίδιο αδίκημα συνιστά παραβίαση της αρχής *ne bis in idem*, εφόσον πάντως «*οι εναπομένουσες κυρώσεις είναι αποτελεσματικές, ανάλογες των παραβάσεων και αποτρεπτικές*». Με άλλα λόγια, στον εθνικό δικαστή εναπόκειται να κρίνει κατά πόσο το σύστημα κυρώσεων που προβλέπει το εσωτερικό δίκαιο κάθε κράτους μέλους θα διατηρήσει την αποτελεσματικότητά του, όσον αφορά ιδίως την γενικοπροληπτική δύναμή του, ακόμη και αν εφαρμοστεί ένα μόνο από τα, προβλεπόμενα σε αυτό, σκέλη των κυρώσεων^{22, 23}.

¹⁹ «Final» κατά την αγγλική εκδοχή του κειμένου της σχολιαζόμενης απόφασης και «définitive» κατά την γαλλική. Πρόκειται ακριβώς για τους όρους που χρησιμοποιούνται στις γλωσσικές αποδόσεις του ΧΘΔ στην αγγλική και τη γαλλική γλώσσα αντίστοιχα. Συνεπώς, ο όρος «απρόσβλητη» που χρησιμοποιείται στην ελληνική εκδοχή της σχολιαζόμενης απόφασης πρέπει να θεωρηθεί ότι συμπίπτει εννοιολογικά με τον όρο «οριστική απόφαση», που χρησιμοποιείται στην ελληνική γλωσσική απόδοση του άρθρου 51 του ΧΘΔ.

²⁰ Σκ. 34 της σχολιαζόμενης.

²¹ Επικαλείται, όμως την απόφαση ΔΕΕ C-489/10, *Lukasz Marcin Bonda*, 05.06.2012, αδημ., στη σκ. 37 της οποίας γίνεται ρητή αναφορά τόσο στην απόφαση Engel όσο και στην απόφαση Zolotukhin του ΕΔΔΑ.

²² Πρόκειται για μια διαφορετική πτυχή της πάγιας νομολογίας του Δικαστηρίου, σύμφωνα με την οποία τα κράτη μέλη οφείλουν να διασφαλίζουν την εφαρμογή και την αποτελεσματικότητα του ενωσιακού δικαίου με την λήψη όλων των αναγκαίων μέτρων. Η νομολογιακή αυτή αρχή τίθεται εδώ ως περιορισμός στην εφαρμογή της ρητώς κατοχυρωμένης αρχής *ne bis in idem*. Πάντως, η θέση αυτή του Δικαστηρίου δημιουργεί προβληματισμό ως προς

Όσον αφορά το «idem», το Δικαστήριο αρκείται να αναφερθεί στο ότι θα πρέπει να πρόκειται για «την ίδια πράξη παραβάσεως». Μολονότι δεν δίνονται περαιτέρω διευκρινίσεις, το Δικαστήριο φαίνεται να θεωρεί, όπως και το ΕΔΔΑ μετά την ως άνω απόφαση Zolotukhin, ότι για την εφαρμογή της αρχής ne bis in idem αρκεί να πρόκειται για τον ίδιο πυρήνα πραγματικών περιστατικών, μη λαμβανομένων υπόψη άλλων παραγόντων, όπως ο βαθμός του απαιτούμενου δόλου, ο νομικός χαρακτηρισμός κλπ²⁴.

Γ) Περιορισμοί στην εξουσία του εθνικού δικαστή να ελέγχει τη συμβατότητα εθνικών ρυθμίσεων προς τον Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων

Σύμφωνα με νομολογιακή αρχή που έχει υιοθετήσει το ανώτατο δικαστήριο της Σουηδίας, ο εθνικός δικαστής μπορεί να μην εφαρμόσει διάταξη του εθνικού δικαίου λόγω αντίθεσής της προς τα δικαιώματα που κατοχυρώνονται στην ΕΣΔΑ ή στον Χάρτη, μόνο εφόσον υπάρχει σαφές έρεισμα περί τούτου στα ως άνω κανονιστικά κείμενα ή στη νομολογία του ΕΔΔΑ ή του ΔΕΕ. Το αιτούν σουηδικό δικαστήριο υπέβαλε στο ΔΕΕ το ερώτημα κατά πόσο η νομολογιακή αυτή πρακτική συμβιβάζεται με το ενωσιακό δίκαιο. Το Δικαστήριο, καταρχάς, έκρινε, ευλόγως, εαυτό αναρμόδιο να αποφανθεί κατά το σκέλος που αφορά την εφαρμογή της ΕΣΔΑ, η οποία, σε κάθε περίπτωση και ενόσω η Ένωση δεν έχει προσχωρήσει σε αυτή, δεν αποτελεί ακόμη τμήμα του ενωσιακού δικαίου. Στη συνέχεια, αποφάνθηκε, στο πλαίσιο της πάγιας σχετικής νομολογίας του, ότι, στο βαθμό που η ως άνω δικαστική πρακτική θα μπορούσε να θέσει εμπόδια στο εθνικό δικαστήριο κατά την άσκηση της αρμοδιότητάς του να διασφαλίζει την αποτελεσματική εφαρμογή των κανόνων του ενωσιακού δικαίου μέσω της αυτεπάγγελτης μη εφαρμογής κανόνων δικαίου που δεν

τα κριτήρια που θα χρησιμοποιήσει ο εθνικός δικαστής για να κρίνει την αποτελεσματικότητα και αποτρεπτικότητα των κυρώσεων, δεδομένου μάλιστα ότι, κατά κανόνα, προκειμένου να χαρακτηριστεί μια φορολογική κύρωση ως μέτρο ποινικού χαρακτήρα, έχουν ήδη εκτιμηθεί η φύση και ο χαρακτήρας της κυρώσεως ως αρκούντως δυσμενή για τα συμφέροντα του φορολογουμένου. Θα είναι πραγματικό ζήτημα κάθε φορά το κατά πόσο μία διοικητική κύρωση είναι μεν αρκετά σοβαρή για τον διοικούμενο, ώστε να θεωρηθεί ποινικής φύσεως, αλλά όχι τόσο σοβαρή, ώστε να επιτελέσει με τρόπο αποτελεσματικό τον αποτρεπτικό της ρόλο. Εκτός αυτού, δείχνει οξύμωρο να ελέγχεται το κατά πόσο οι εναπομείνουσες ποινές είναι αποτρεπτικές, τη στιγμή που θα πρόκειται για ήδη διαπραχθείσα παράβαση, η δε επιλογή ως προς το ποια κύρωση θα προηγηθεί δεν ανήκει στον εθνικό δικαστή, αλλά στις διωκτικές (φορολογικές και εισαγγελικές) αρχές, με αποτέλεσμα η κρίση του δικαστηρίου να αφορά μόνο την επίδικη περίπτωση.

²³ Σκ. 36 της σχολιαζόμενης.

²⁴ Βλ. και ΔΕΚ C-288/05, *Kretzinger*, 18.08.2007, Συλλ. I-06441, σκ. 29, όπου επισημαίνεται ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, υπό το πρίσμα της Σύμβασης Εφαρμογής της Συμφωνίας Σένγκεν, «το μοναδικό κατάλληλο κριτήριο για την εφαρμογή του άρθρου 54 της ΣΕΣΣ είναι το κριτήριο της ταυτότητας των πραγματικών περιστατικών, υπό την έννοια ενός συνόλου περιστατικών που συνδέονται άρρηκτα μεταξύ τους και, αφετέρου, ... ότι το κριτήριο αυτό εφαρμόζεται ανεξαρτήτως του νομικού χαρακτηρισμού των πραγματικών αυτών περιστατικών ή του προστατευόμενου εννόμου συμφέροντος».

συμβιβάζονται με αυτό, πρέπει να θεωρηθεί ότι αυτή έρχεται σε αντίθεση με το δίκαιο της Ένωσης²⁵.

IV. Η σχέση μεταξύ ΕΣΔΑ και Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων

Ένα ζήτημα που εμμέσως αναδεικνύεται από τη σχολιαζόμενη απόφαση αφορά τη σχέση μεταξύ της ΕΣΔΑ και του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων. Το Δικαστήριο ρητώς διακήρυξε στη σχολιαζόμενη απόφασή του ότι η ΕΣΔΑ δεν μπορεί να θεωρηθεί ακόμη τμήμα του ενωσιακού δικαίου, αυτό που ωστόσο έχει μεγαλύτερη σημασία είναι η θέση του ως προς τον τρόπο ερμηνείας των δικαιωμάτων που περιλαμβάνονται τόσο στον Χάρτη όσο και στην ΕΣΔΑ και, ειδικότερα, η εμβέλεια της ερμηνευτικής αρχής που καθιερώνει η διάταξη του άρθρου 52 παρ. 3 του Χάρτη²⁶.

Με τις προτάσεις του επί της σχολιαζόμενης υποθέσεως ο Γενικός Εισαγγελέας Pedro Cruz Villalón επιχείρησε, βάσει μιας αναλυτικής επιχειρηματολογίας, να περιορίσει το εύρος της διάταξης αυτής αποκλειστικά και μόνο στα δικαιώματα που περιλαμβάνονται στο κυρίως κείμενο της ΕΣΔΑ και όχι σε εκείνα που κατοχυρώνονται με τα πρόσθετα πρωτόκολλα, ιδίως μάλιστα εφόσον τα τελευταία δεν έχουν κυρωθεί ή έχουν κυρωθεί με επιφυλάξεις ως προς ορισμένα δικαιώματα από κάποια κράτη μέλη^{27, 28}. Σύμφωνα με αυτή την γραμμή σκέψης, όταν ένα δικαίωμα που προστατεύεται σε κάποιο πρωτόκολλο της ΕΣΔΑ δεν έχει πλήρως ενσωματωθεί από τα κράτη μέλη, ιδίως στις περιπτώσεις που αφενός δεν υφίσταται συναίνεση ως προς την εφαρμογή του και αφετέρου η διάταξη αυτή έρχεται σε αντίθεση με βαθιά ριζωμένους θεσμούς των επιμέρους εννόμων τάξεων των κρατών μελών, το δίκαιο και η νομολογία του ΕΔΔΑ μπορεί να αποτελούν πηγή έμπνευσης για την ερμηνεία του αντίστοιχου δικαιώματος του ΧΘΔ, αλλά η υποχρέωση εξομοίωσης του επιπέδου προστασίας του Χάρτη προς το αντίστοιχο της ΕΣΔΑ, η οποία απορρέει από την ως άνω διάταξη του άρθρου 52 παρ. 3 ΧΘΔ, στερείται της

²⁵ Βλ. σχετικά Ε. ΣΑΧΠΕΚΙΔΟΥ, Ευρωπαϊκό Δίκαιο, εκδ. Σάκκουλας, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2011, σ. 508.

²⁶ «Στο βαθμό που ο παρών Χάρτης περιλαμβάνει δικαιώματα που αντιστοιχούν σε δικαιώματα τα οποία διασφαλίζονται στην Ευρωπαϊκή Σύμβαση για την Προάσπιση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών, η έννοια και η εμβέλειά τους είναι ίδιες με εκείνες που τους αποδίδει η εν λόγω Σύμβαση. Η διάταξη αυτή δεν εμποδίζει το δίκαιο της Ένωσης να παρέχει ευρύτερη προστασία».

²⁷ Σκ. 81-87 των προτάσεων.

²⁸ Αυτή είναι και η περίπτωση της αρχής *ne bis in idem*, καθώς το έβδομο πρόσθετο πρωτόκολλο της ΕΣΔΑ, στο άρθρο 4 του οποίου κατοχυρώνεται, δεν έχει κυρωθεί ακόμη από τη Γερμανία, τις Κάτω Χώρες και το Ηνωμένο Βασίλειο, ενώ από τα κράτη μέλη που το έχουν κυρώσει η Γαλλία περιέλαβε στο κείμενο κύρωσης ρητή επιφύλαξη σύμφωνα με την οποία η διάταξη εφαρμόζεται μόνο για ποινές που επιβάλλονται από ποινικά δικαστήρια, ενώ σε παρόμοιες δηλώσεις ενόψει της υπογραφής του Πρωτοκόλλου έχουν προβεί η Γερμανία, η Αυστρία, η Ιταλία και η Πορτογαλία. Αντιθέτως, η Ελλάδα υπέγραψε και κύρωσε το Πρωτόκολλο χωρίς καμία επιφύλαξη (πηγή: Treaty Office σε <http://conventions.coe.int>).

ίδια αποτελεσματικότητας. Βάσει αυτών των σκέψεων ο Γενικός Εισαγγελέας πρότεινε μια αυτόνομη ερμηνεία της αρχής *ne bis in idem* στο πλαίσιο του ενωσιακού δικαίου, σύμφωνα με την οποία «το άρθρο 50 του Χάρτη πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι δεν απαγορεύει στα κράτη μέλη την κατάρξη δίκης ενώπιον ποινικού δικαστηρίου για τα ίδια πραγματικά περιστατικά για τα οποία έχουν ήδη επιβληθεί αμετακλήτως κυρώσεις, διά της διοικητικής οδού, υπό την προϋπόθεση ότι ο ποινικός δικαστής έχει τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις προϋφιστάμενες διοικητικές κυρώσεις προκειμένου να μετριάσει την ποινή που πρέπει να επιβάλλει»²⁹.

Το Δικαστήριο απέφυγε να λάβει ρητή θέση επί του ζητήματος. Ωστόσο, η τελική του κρίση επιτρέπει να συναχθεί το συμπέρασμα ότι δεν ακολούθησε τις προτάσεις του Γενικού Εισαγγελέα. Μολονότι δεν έκανε καμία ρητή αναφορά στην ΕΣΔΑ ή στη νομολογία του Δικαστηρίου του Στρασβούργου,³⁰ εντέλει η ερμηνεία της διάταξης του άρθρου 50 ΧΘΔ, την οποία προέκρινε, είναι, όπως ανωτέρω αναφέρθηκε, σχεδόν ταυτόσημη με την αντίστοιχη του ΕΔΔΑ. Με τον τρόπο αυτό, παρέκαμψε το γεγονός ότι ορισμένα κράτη μέλη δεν έχουν κυρώσει ή έχουν κυρώσει με επιφυλάξεις το συγκεκριμένο πρωτόκολλο και εισήγαγε περιορισμούς στο σύστημα των διπλών κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα που, κατά βάση, ακολουθούν σχεδόν όλα τα κράτη μέλη.

V. Η σύνδεση με την ελληνική νομική πραγματικότητα

Το ζήτημα της εφαρμογής της αρχής *ne bis in idem* στην Ελλάδα βρίσκεται στην πρώτη γραμμή του νομικού ενδιαφέροντος εδώ και τρία περίπου χρόνια και, συγκεκριμένα, μετά τη δημοσίευση της απόφασης 3182/2010 του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία, σε υπόθεση επιβολής πολλαπλών τελών λόγω λαθρεμπορίας, θεώρησε ότι παραβιάζεται η διάταξη του άρθρου 4 του εβδόμου πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και παρέπεμψε το ζήτημα στην επταμελή σύνθεση του ίδιου τμήματος για οριστική κρίση³¹. Ακολούθησε η απόφαση 2067/2011 της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος³², η οποία αποδέχτηκε μεν τον ποινικό χαρακτήρα των πολλαπλών τελών, έκρινε όμως ότι η εφαρμογή της αρχής *ne*

²⁹ Σκ. 96 των προτάσεων.

³⁰ Οι ρητές αναφορές σε νομολογιακά προηγούμενα του ΕΔΔΑ πρωτοεμφανίστηκαν σε αποφάσεις του τότε ΔΕΚ το 1996 και έκτοτε είναι συχνές, δείγμα της εκλεκτικής συγγένειας μεταξύ των δύο δικαστηρίων, βλ. σχετικά Β. DE WITTE, *The use of the ECHR and Convention Case Law by the European Court of Justice in Human rights protection in the European legal order: The interaction between the European and the national courts* (eds. P. POPELIER, C VAN DE HEYNING and P. VAN NUFFEL), Intersentia, Cambridge – Antwerp – Portland, 2011, σ. 17-34 και ιδίως 24-5 και 33-4.

³¹ ΣτΕ 3182/2010, ΔΕΕ 2010, 1369 με σημείωση Α. ΣΤΑΥΡΟΠΟΥΛΟΥ (=www.constitutionalism.gr με παρατηρήσεις Σ. ΚΟΦΙΝΗ).

³² ΣΤΕ 2067/2011, ΘΠΔΔ 2012, 1157 με παρατηρήσεις Χ.Μ.ΤΣΙΛΙΩΤΗ.

bis in idem στη επίδικη περίπτωση αποκλειόταν διότι, πρώτον, η Ελλάδα δεν μπορούσε κατά την προσχώρησή της στο έβδομο πρόσθετο πρωτόκολλο να υπολογίσει τη μετέπειτα εξέλιξη της νομολογίας του ΕΔΔΑ επί της ερμηνείας της διάταξης του άρθρου 4 παρ. 1 του ως άνω πρωτοκόλλου, ερμηνεία η οποία, κατά την κρίση του ΣτΕ, μάλλον υπερβαίνει το γράμμα και το σκοπό της διάταξης αυτής, δεύτερον, και αν ακόμη υιοθετηθεί η ερμηνεία αυτή, θα πρέπει να αφορά μόνο πράξεις που έλαβαν χώρα μετά από τη σχετική νομολογιακή μεταστροφή του ΕΔΔΑ και, τέλος, σε κάθε περίπτωση η ερμηνεία αυτή αντίκειται στις ρητές συνταγματικές διατάξεις των άρθρων 94 παρ. 1 και 96 παρ. 1 που καθορίζουν τη δικαιοδοσία των διοικητικών και ποινικών δικαστηρίων αντίστοιχα.

Είναι σαφές ότι η απόφαση του ΔΕΕ ανοίγει εκ νέου το ζήτημα, καθώς είναι κοινός τόπος ότι ο εθνικός δικαστής δεν μπορεί να επικαλεστεί διατάξεις του εθνικού του συντάγματος ή αρχές της εσωτερικής έννομης τάξης του για να αποφύγει την εφαρμογή κανόνων του ενωσιακού δικαίου. Εξάλλου, δύο από τις σημαντικότερες στην πράξη περιπτώσεις, όπου επιβάλλονται διπλές κυρώσεις, δηλαδή τα πολλαπλά τέλη για λαθρεμπορία και οι κυρώσεις για παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ, αποτελούν περιπτώσεις εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης και, συνεπώς, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 50 του Χάρτη. Από την άλλη, ωστόσο, μεριά, το σύστημα των διπλών κυρώσεων έχει πράγματι βαθιά θεσμικά ερείσματα στην ελληνική έννομη τάξη και, ενόψει των έντονων φαινομένων παραβατικότητας στους τομείς αυτούς, αποτελεί βασικό αποτρεπτικό μέσο για την επιβολή των σχετικών ρυθμίσεων. Συνεπώς, ο έλληνας δικαστής θα βρεθεί σύντομα στην δύσκολη θέση να προβεί σε εκτίμηση των στοιχείων αυτών, προκειμένου να κρίνει αν, ενόψει της επίδικης ενώπιόν του υπόθεσης, συντρέχει *in concreto* περίπτωση εφαρμογής ή μη της αρχής *ne bis in idem*, η οποία καταρχήν πάντως εμποδίζει την ταυτόχρονη επιβολή τόσο διοικητικών κυρώσεων ποινικού χαρακτήρα, όπως είναι τα πολλαπλά τέλη, όσο και ποινής από ποινικό δικαστήριο για την ίδια παράβαση της σχετικής νομοθεσίας.

Περαιτέρω προβληματισμό δημιουργεί, ωστόσο, το γεγονός ότι το ελληνικό σύστημα δεν θα μπορούσε καταρχήν να θεωρηθεί συμβατό με τις απαιτήσεις του ενωσιακού δικαίου ούτε και υπό την, σαφώς ηπιότερη, ερμηνεία της αρχής *ne bis in idem* που πρότεινε ο Γενικός Εισαγγελέας. Η αξίωση να έχει τη θεσμική δυνατότητα ο ποινικός δικαστής, ο οποίος επιλαμβάνεται δεύτερος της υπόθεσης, να συνεκτιμήσει τις ήδη επιβληθείσες διοικητικές κυρώσεις κατά την επιμέτρηση της ποινής που καλείται να

επιβάλλει, δεν ανταποκρίνεται στην ελληνική νομική πραγματικότητα, όπου η κρίση του δικαστηρίου κάθε κλάδου δικαιοδοσίας δεν επηρεάζεται από την τυχόν προηγούμενη επιβολή κυρώσεων για το ίδιο ζήτημα από δικαστήριο άλλου κλάδου. Το Δικαστήριο απέφυγε, εξάλλου, να απαντήσει στο ερώτημα του αιτούντος σουηδικού δικαστηρίου κατά πόσο θα ήταν συμβατό προς την αρχή *ne bis in idem* σύστημα που θα ανέθετε στην ίδια δικαιοδοσία την επιβολή, στο πλαίσιο της ίδιας διαδικασίας, τόσο των διοικητικών όσο και των ποινικών κυρώσεων σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής, θεωρώντας ορθώς ότι πρόκειται περί υποθετικού ερωτήματος, καθώς παρόμοιο σύστημα δεν υφίσταται στη Σουηδία. Μία πιθανή, ωστόσο, λύση στον γόρδιο δεσμό που τείνει να δημιουργηθεί από την αλληλεπίδραση των σχετικών διατάξεων της ΕΣΔΑ, του ενωσιακού δικαίου και του Συντάγματος στο πεδίο των διοικητικών κυρώσεων θα ήταν ίσως, αν όχι η κατάργηση ενός εκ των δύο σκελών της κατασταλτικής αντίδρασης, η ανάθεση της αρμοδιότητας επιβολής και των δυο ειδών κυρώσεων σε μία από τις δύο δικαιοδοσίες.

Σε κάθε περίπτωση, το θέμα αναμένεται να απασχολήσει εντόνως στο άμεσο μέλλον τόσο τα ποινικά και διοικητικά δικαστήρια της χώρας όσο και την κοινότητα των θεωρητικών του δικαίου.