

No.Φ.092.22/8164

ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΤΟΥ ΑΝΘΡΩΠΟΥ
ΤΜΗΜΑ ΜΕΙΖΟΝΟΣ ΣΥΝΘΕΣΕΩΣ

ΥΠΟΘΕΣΗ Α. ΚΑΙ Β. κατά ΝΟΡΒΗΓΙΑΣ

(Αριθμός προσφυγών 24130/11 και 29758/11)

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΣΤΡΑΣΒΟΥΡΓΟ

15 Νοεμβρίου 2016

Η παρούσα απόφαση είναι οριστική, αλλά ενδέχεται να υποστεί τυπικές διορθώσεις.

Στην υπόθεση Α. και Β. κατά Νορβηγίας,

Το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Τμήμα Μείζονος Συνθέσεως), αποτελούμενο από τους:

Guido Raimondi, *Πρόεδρο,*

Işıl Karakaş,

Luis López Guerra

Mirjana Lazarova Trajkovska,

Angelika Nußberger,

Boštjan M. Zupančič,

Khanlar Hajiyev,

Χριστίνα Παρδάλου,

Julia Laffranque,

Paulo Pinto de Albuquerque,

Λίνο-Αλέξανδρο Σισιλιάνο,

Paul Lemmens,

Paul Mahoney,

Yonko Grozev,

Armen Harutyunyan,

Gabruiele Kuckso-Stadlmayer, *δικαστές,*

Dag Bugge Nordén, *ad hoc δικαστή,*

και τον Lawrence Early, *Νομικός Σύμβουλος (Jurisconsult),*

Αφού συνεδρίασε ιδιαιτέρως στις 13 Ιανουαρίου και τις 12 Σεπτεμβρίου 2016,

Εκδίδει την κατωτέρω απόφαση, η οποία ελήφθη την ημερομηνία αυτή:

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

1. Η υπόθεση εισήχθη με δύο προσφυγές (υπ' αριθμ. 24130/11 και 29758/11) κατά του Βασιλείου της Νορβηγίας, οι οποίες ασκήθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου βάσει του Άρθρου 34 της Σύμβασης για την Προστασία των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών ("Σύμβαση") στις 28 Μαρτίου 2011 και τις 26 Απριλίου 2011, αντίστοιχα, από δύο Νορβηγούς υπηκόους, τον κ. Α και τον κ. Β ("προσφεύγοντες"). Ο Πρόεδρος του Τμήματος Μείζονος Συνθέσεως δέχθηκε το

αίτημα των προσφυγόντων περί μη δημοσιοποίησης των ονομάτων τους (Κανόνας 47§4 του Κανονισμού του Δικαστηρίου).

2. Οι προσφεύγοντες εκπροσωπήθηκαν από τον κ. R. Kjeldahl, δικηγόρο Όσλο. Η Νορβηγική Κυβέρνηση ("Κυβέρνηση") εκπροσωπήθηκε διαδοχικά από τον κ. M. Emberland, από τον κ. C. Reusch και εκ νέου από τον κ. M. Emberland, από το Γραφείο του Εισαγγελέα (Αστικές Υποθέσεις), ως Εκπρόσωπό της.

3. Ο κ. Erik Møse, ο δικαστής που εκλέχθηκε για τη Νορβηγία, αδυνατούσε να εκδικάσει την υπόθεση (Κανόνας 28). Στις 20 Φεβρουαρίου 2015 ο Πρόεδρος της Επιτροπής που ορίστηκε από τον κ. Dag Bugge Nordén ως *ad hoc* δικαστής στη θέση του (Άρθρο 26§4 της Σύμβασης και Κανόνας 29).

4. Οι προσφεύγοντες ισχυρίστηκαν, συγκεκριμένα, ότι, κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης, διώχθηκαν και τιμωρήθηκαν δύο φορές για το ίδιο φορολογικό αδίκημα.

5. Στις 26 Νοεμβρίου 2013 η Επιτροπή αποφάσισε να συνεκδικάσει τις δύο προσφυγές και να τις γνωστοποιήσει στην Κυβέρνηση.

6. Στις 7 Ιουλίου 2015 Επιτροπή του Πρώτου Τμήματος που απαρτιζόταν από τους Isabelle Berro, Πρόεδρο, Khanlar Hajiyev, Mirjana Lazarova Trajkovska, Julia Laffranque, Paulo Pinto de Albuquerque, Λίνο-Αλέξανδρο Σισιλιάνο και Ksenija Turkovič, δικαστές, και τον Søren Nielsen, Γραμματέα του Τμήματος, παραιτήθηκε από τη δικαιοδοσία υπέρ του Τμήματος Μείζονος Συνθέσεως, και ουδείς διάδικος δεν αντιτέθηκε για την παραίτηση (Άρθρο 30 της Σύμβασης και Κανόνας 72).

7. Η σύνθεση του Τμήματος Μείζονος Συνθέσεως ορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 26§§4 και 5 της Σύμβασης και τον Κανόνα 25. Οι András Sajó και Nona Tsotsoria, οι οποίοι κωλύονταν να εκδικάσουν την υπόθεση κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης, αντικαταστάθηκαν από τους Χριστίνα Παρδάλου και Armen Harutyunyan, πρώτη και δεύτερο αντικαταστάτη δικαστή (Κανόνας 24§3).

8. Οι προσφεύγοντες και η Κυβέρνηση κατέθεσαν παρατηρήσεις περί του παραδεκτού και της ουσίας των προσφυγών.

9. Επίσης, ελήφθησαν σχόλια τρίτου από τις Κυβερνήσεις της Βουλγαρίας, της Τσεχίας, της Ελλάδας, της Γαλλίας, της Μολδαβίας και της Ελβετίας, οι οποίες έλαβαν

άδεια να παρέμβουν στη γραπτή διαδικασία (Άρθρο 36§2 της Σύμβασης και Κανόνας 44§3).

10. Έλαβε χώρα δημόσια ακροαματική διαδικασία στο Κτίριο των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου στο Στρασβούργο στις 13 Ιανουαρίου 2016 (Κανόνας 59§3).

Παρέστησαν ενώπιον του Δικαστηρίου:

(α) για την Κυβέρνηση

κ. M. EMBERLAND, Δικηγόρος, Γραφείο Εισαγγελέα

(Αστικές Υποθέσεις)

Εκπρόσωπος,

κα. J. SANDVIG, Δικηγόρος, Γραφείο Εισαγγελέα (Αστικές Υποθέσεις)

κ. V. REUSCH, Δικηγόρος, Γραφείο Εισαγγελέα

(Αστικές Υποθέσεις)

Συνήγορος,

κ. A. TVERBERG, Αναπληρωτής Γενικός Διευθυντής, Τμήμα Νομοθεσίας Βασιλικό Νορβηγικό Υπουργείο Δικαιοσύνης και Δημόσιας Ασφάλειας

κ. L. STOLTENBERG, Ανώτερος Εισαγγελέας, Εθνική Αρχή Ερευνών και Δίωξης Οικονομικών και Περιβαλλοντικών Εγκλημάτων,

κ. D. E. EILERSEN, Ανώτερος Φορολογικός Ελεγκτής,

Tax Norway East,

Σύμβουλοι,

(β) για τους προσφεύγοντες

κ. R. KJELDAHL, Δικηγόρος

Συνήγορος

Το Δικαστήριο άκουσε τις αγορεύσεις των κ.κ. Kjeldahl και Sandvig και τις απαντήσεις που έδωσαν στις ερωτήσεις που έθεσαν οι δικαστές.

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ

1. ΟΙ ΠΕΡΙΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ

11. Ο πρώτος προσφεύγων, κ. A. γεννήθηκε το 1960 και ζει στη Νορβηγία. Ο δεύτερος προσφεύγων, κ. B, γεννήθηκε το 1965 και ζει στη Φλόριντα των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής.

12. Οι προσφεύγοντες και ο κ. E.K. κατείχαν μια εταιρία καταχωρημένη στο Γιβραλτάρ, την Estora Investment Ltd. ("Estora"). Οι κ.κ. T.F. και G.A. κατείχαν μια εταιρία καταχωρημένη στα Σαμόα/Λουξεμβούργο, την Strategic Investment AS ("Strategic"). Τον Ιούνιο του 2001 η Estora απέκτησε το 24% των μετοχών της Wnet

AS. Η Strategic απέκτησε το 46% των μετοχών της Wnet AS. Τον Αύγουστο του 2001 όλες οι μετοχές της Wnet AS πωλήθηκαν στην Software Innovation AS, σε σημαντικά υψηλότερη τιμή. Το μερίδιο του πρώτου προσφεύγοντα από την τιμή πώλησης ήταν 3.259.341 κρόνερ Νορβηγίας (NOK) (περίπου 360.000 ευρώ (EUR)). Μεταβίβασε αυτό το ποσό στην καταχωρημένη στο Γιβραλτάρ εταιρία Banista Holding Ltd., της οποίας ήταν ο μοναδικός εταίρος. Το μερίδιο του δεύτερου προσφεύγοντα από την τιμή πώλησης ήταν NOK 4.651.881 (περίπου EUR 500.000). Μεταβίβασε αυτό το ποσό στην Fardan Investment Ltd., της οποίας ήταν ο μοναδικός εταίρος.

Ο κ. E.K., ο κ. G.A. και ο κ. T.F. πραγματοποίησαν κέρδη από παρόμοιες συναλλαγές, ενώ ο κ. B.L., ο κ. K.B. και ο κ. G.N. συμμετείχαν σε άλλες μη δηλωθείσες φορολογητέες συναλλαγές με την Software Innovation AS.

Τα έσοδα από αυτές τις συναλλαγές, που ανέρχονται σε περίπου NOK 114,5 εκατομμύρια (περίπου EUR 12,6 εκατομμύρια) δεν δηλώθηκαν στις φορολογικές αρχές της Νορβηγίας, γεγονός που οδήγησε σε απλήρωτους φόρους συνολικού ύψους NOK 32,5 εκατομμύρια (περίπου EUR 3,6 εκατομμύρια).

13. Το 2005 οι φορολογικές αρχές ξεκίνησαν φορολογικό έλεγχο της Software Innovation AS και έλεγξαν τους ιδιοκτήτες πίσω από την Wnet AS. Στις 25 Οκτωβρίου 2007 υπέβαλαν ποινική αίτηση κατά του T.F. ενώπιον της *Økokrim* (της Νορβηγικής Εθνικής Αρχής Έρευνας και Δίωξης Οικονομικών και Περιβαλλοντικών Εγκλημάτων) σε σχέση με ζητήματα που οδήγησαν αργότερα στην απαγγελία κατηγοριών κατά του πρώτου προσφεύγοντα, μαζί με τα άλλα πρόσωπα που αναφέρονται ανωτέρω και τον δεύτερο προσφεύγοντα, για διακεκριμένη φορολογική απάτη.

Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 12 ανωτέρω διώχθηκαν, κρίθηκαν ένοχα και καταδικάστηκαν σε ποινή φυλάκισης για φορολογική απάτη σε ποινική διαδικασία. Μπορεί επίσης να σημειωθεί ότι:

- η ποινή φυλάκισης στην οποία καταδικάστηκε ο κ. E.K. πρωτοδίκως διατηρήθηκε σε δεύτερο βαθμό, αν και το δευτεροβάθμιο δικαστήριο την έκρινε κάπως ελαφριά. Εν τω μεταξύ, του επιβλήθηκε φορολογική κύρωση 30%
- η διάρκεια της ποινής φυλάκισης του κ. B.L. ορίστηκε υπό το φως ότι του είχε προηγουμένως επιβληθεί φορολογική κύρωση 30%

- ο κ. G.A. δεν καταδικάστηκε σε καταβολή προστίμου και δεν του επεβλήθη φορολογική κύρωση

- ο κ. T.F. καταδικάστηκε επίσης σε πρόστιμο που αντιστοιχεί στο επίπεδο της φορολογικής κύρωσης 30%

- οι κ.κ. K.B. και G.N. καταδικάστηκαν έκαστος σε πρόστιμο σύμφωνα με την προσέγγιση που παρατίθεται στην απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου στο Rt.2011 σελ.1509, με αναφορά στο Rt.2005 σελ.129, που συνοψίζεται στην παράγραφο 50 κατωτέρω.

Παρέχεται κατωτέρω περίληψη των συγκεκριμένων περιστάσεων που αφορούν τον πρώτο και δεύτερο προσφεύγοντα.

A. Ο πρώτος προσφεύγων

14. Ο πρώτος προσφεύγων ανακρίθηκε αρχικά ως μάρτυρας στις 6 Δεκεμβρίου 2007. Στις 14 Δεκεμβρίου 2007 συνελήφθη και έδωσε κατάθεση ως κατηγορούμενος ("siktet"). Παραδέχθηκε τα πραγματικά περιστατικά αλλά δεν αποδέχθηκε ποινική ευθύνη. Αφέθηκε ελεύθερος μετά από τέσσερις ημέρες.

15. Στις 14 Οκτωβρίου 2008 απαγγέλθηκαν κατηγορίας κατά του πρώτου προσφεύγοντα για παραβίαση των ενοτήτων 12-1(1)(a), cf. 12-2, του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων του 1980 (*ligningsloven*) (βλ. παράγραφο 43 κατωτέρω για το κείμενο των διατάξεων αυτών).

16. Στις 24 Νοεμβρίου 2008 η Φορολογική Διοίκηση (*skattekontoret*) τροποποίησε τη βεβαίωση φόρου του για τα έτη 2002 έως 2007, αφού εξέδωσε σχετική προειδοποίηση στις 26 Αυγούστου 2008, με αναφορά μεταξύ άλλων στο φορολογικό έλεγχο, στην ποινική έρευνα, στην κατάθεση που έδωσε, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 13 ανωτέρω, και στα έγγραφα που κατάσχεσε η *Økokrim* κατά την έρευνα. Για το έτος 2002 η τροποποίηση έγινε για το λόγο ότι ο πρώτος προσφεύγων είχε παραλείψει να δηλώσει γενικό εισόδημα ύψους NOK 3.259.341 (περίπου EUR 360.000), έχοντας αντίθετα δηλώσει ζημία ύψους NOK 65.655. Επίσης, αναφορικά με τις ενότητες 10-2(1) και 10-4(1) του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων (βλ. παράγραφο 42 κατωτέρω για το κείμενο των εν λόγω διατάξεων), η Φορολογική Αρχή τον διέταξε να καταβάλλει φορολογική κύρωση ύψους 30%, που υπολογίζεται στη βάση του φόρου

που όφειλε για το μη δηλωθέν ποσό. Η απόφαση έλαβε υπ' όψιν μεταξύ άλλων την κατάθεση που έδωσε ο πρώτος και ο δεύτερος προσφεύγων κατά τη διάρκεια της ανάκρισης στην ποινική έρευνα. Ο πρώτος προσφεύγων δεν άσκησε έφεση κατά της απόφασης αυτής και κατέβαλε τον οφειλόμενο φόρο, μαζί με την ποινή, πριν από τη λήξη της προθεσμίας τριών εβδομάδων για την άσκηση έφεσης.

17. Στις 2 Μαρτίου 2009 το Περιφερειακό Δικαστήριο Follo (*tingrett*) καταδίκασε τον πρώτο προσφεύγοντα με βάση κατηγορίες διακεκριμένης φορολογικής απάτης σε φυλάκιση ενός έτους επειδή παρέλειψε να δηλώσει, στη φορολογική του δήλωση για το 2002, το ποσό των NOK 3.259.341 ως κέρδη που πραγματοποιήθηκαν στο εξωτερικό. Κατά τον προσδιορισμό της ποινής, το Περιφερειακό Δικαστήριο έλαβε υπ' όψιν το γεγονός ότι ο πρώτος προσφεύγων είχε ήδη τιμωρηθεί σημαντικά με την επιβολή της φορολογικής ποινής.

18. Ο πρώτος προσφεύγων άσκησε έφεση με την αιτίαση ότι, κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου, διώχθηκε και τιμωρήθηκε δύο φορές για το ίδιο αδίκημα: βάσει της ενότητας 12-1 κατηγορήθηκε και διώχθηκε από τον εισαγγελέα, του επεβλήθη στη συνέχεια φορολογική κύρωση από τις φορολογικές αρχές, την οποία πλήρωσε, και μετά καταδικάστηκε και του επεβλήθη ποινή.

19. Με την απόφαση της 12^{ης} Απριλίου 2010 το Ανώτερο Δικαστήριο Borgarting (*lagmannsrett*) απέρριψε ομόφωνα την έφεσή του. Παρόμοια αιτιολογία δόθηκε στη συνέχεια από το Ανώτατο Δικαστήριο (*Hoyesterett*) με την απόφαση της 27^{ης} Σεπτεμβρίου 2010 (που συνοψίζεται κατωτέρω).

20. Στην απόφασή του από 27 Σεπτεμβρίου 2010 το Ανώτατο Δικαστήριο εξέτασε πρώτα εάν οι δύο επίδικες διαδικασίες αφορούσαν τα ίδια πραγματικά περιστατικά (*same forhold*). Στο πλαίσιο αυτό, σημείωσε τις εξελίξεις στη νομοθεσία της Σύμβασης που ανέπτυξε η απόφαση του Τμήματος Μείζονος Συνθέσεων στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin κατά Ρωσίας* ([GC], No 14939/03, §§52, 53, 80-82, ECHR 2000) και την προσπάθεια εναρμόνισης στην απόφαση αυτή μέσω του εξής συμπεράσματος:

"... Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 πρέπει να γίνεται κατανοητό ως διάταξη που απαγορεύει τη δίωξη ή εκδίκαση δεύτερου "αδικήματος" εφ' όσον προκύπτει από ταυτόσημα περιστατικά ή περιστατικά που είναι ουσιωδώς τα ίδια... Η έρευνα του Δικαστηρίου πρέπει συνεπώς να επικεντρώνεται στα περιστατικά που αποτελούν σειρά σαφών περιστάσεων που αφορούν τον ίδιο εναγόμενο και συνδέονται άρρηκτα μεταξύ τους όσον αφορά το χρόνο και τον χώρο..."

21. Στην προκείμενη υπόθεση, το Ανώτατο Δικαστήριο παρατήρησε, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι οι περιστάσεις στις οποίες βασίστηκε η απόφαση επιβολής φορολογικών ποινών και η ποινική δίωξη είχαν επαρκή κοινά χαρακτηριστικά ώστε να πληρούν αυτά τα κριτήρια. Και στις δύο περιπτώσεις, η αντικειμενική βάση ήταν η παράλειψη δήλωσης εισοδήματος στη φορολογική δήλωση. Άρα, εκπληρώνεται η απαίτηση ότι οι διαδικασίες πρέπει να αφορούν την ίδια υπόθεση.

22. Το Ανώτατο Δικαστήριο στη συνέχεια εξέτασε εάν οι δύο διαδικασίες αφορούσαν "αδίκημα" υπό την έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Στο πλαίσιο αυτό, το Ανώτατο Δικαστήριο επανέλαβε την απόφασή του στην υπόθεση *Norsk Retstidende* ("Rt.") 2002 σελ.509 (βλ. παράγραφο 45 κατωτέρω) ότι οι φορολογικές κυρώσεις στο κανονικό επίπεδο (30%) είναι σύμφωνες με την έννοια της "ποινικής κατηγορίας" στο Άρθρο 6§1. Αυτή η πρώτη εκτίμηση βασίστηκε στα τρία "κριτήρια *Engel*" (τη νομική κατάταξη του αδικήματος σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία, τη φύση του αδικήματος και το βαθμό της αυστηρότητας της ποινής που κινδυνεύει να επιβληθεί στο εν λόγω πρόσωπο), όπως παρατίθενται στην απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Engel κλπ. κατά Ολλανδίας* (8 Ιουνίου 1976, §82, Σειρά A νο.22). Σημασία για την εκτίμηση του Ανωτάτου Δικαστηρίου είχε ο γενικός προληπτικός σκοπός της φορολογικής κύρωσης και το γεγονός ότι, επειδή το 30% ήταν υψηλό ποσοστό, τα ποσά θα ήταν σημαντικά. Το Ανώτατο Δικαστήριο έλαβε επίσης υπ' όψιν την απόφασή του στο *Rt.2004* σελ.645, όπου είχε κρίνει ότι, υπό το φως της νομολογίας του Στρασβούργου (ότι η έννοια του "αδικήματος" δεν θα πρέπει να έχει διαφορετική σημασία βάσει διαφορετικών διατάξεων της Σύμβασης), η φορολογική κύρωση 30% αποτελούσε και ποινική υπόθεση για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του

Πρωτοκόλλου No.7 - θέση που υιοθετήθηκε χωρίς περαιτέρω συζήτηση στο Rt.2006 σελ.1409.

23. Το Ανώτατο Δικαστήριο σημείωσε επίσης ότι τόσο η Διεύθυνση Φορολογίας (*Skattedirektoratet*) και ο Διευθυντής των Εισαγγελιών (*Riksadvokaten*) ήταν της άποψης ότι ήταν απίθανο μια φορολογική κύρωση στο συνηθισμένο επίπεδο να μην θεωρείται εγκληματική τιμωρία για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No 7.

24. Το Ανώτατο Δικαστήριο έλαβε επίσης υπ' όψιν την πιο πρόσφατη νομολογία του Δικαστηρίου (*Mjælde κατά Νορβηγίας* (dec.), νο.11143/04, 1 Φεβρουαρίου 2007, *Storbråten κατά Νορβηγίας* (dec.), νο. 12277/04, 1 Φεβρουαρίου 2007, *Haarvig κατά Νορβηγίας* (dec.), νο.11187/05, 11 Δεκεμβρίου 2007, με αναφορές σε *Malige κατά Γαλλίας*, 23 Σεπτεμβρίου, 1998, §35, *Reports of Judgments and Decisions* 1998-VII, και *Nilsson κατά Σουηδίας* (dec.), νο.73661/01, ECHR 2005- XIII) σύμφωνα με την οποία ένα ευρύτερο φάσμα κριτηρίων σε σχέση με τα κριτήρια *Engel* εφαρμόζονταν για την αξιολόγηση σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No. 7. Διαπίστωσε επιβεβαίωση στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin* (όπ.π. ανωτέρω, §§52-57) - που επαναλήφθηκε αργότερα στην υπόθεση *Ruotsalainen κατά Φινλανδίας* (νο.13079/03, §§41-47, 16 Ιουνίου 2009) - ότι τα τρία κριτήρια *Engel* για την ύπαρξη "ποινικής κατηγορίας" για τους σκοπούς του Άρθρου 6 εφαρμόζονται εξίσου και στην έννοια της ποινικής τιμωρίας στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No 7.

25. Στο πλαίσιο αυτό, το Ανώτατο Δικαστήριο δεν διαπίστωσε κανένα λόγο για τον οποίο να πρέπει να απομακρυνθεί από τις προαναφερθείσες αποφάσεις του 2004 και του 2006, κρίνοντας ότι οι φορολογικές κυρώσεις στο συνηθισμένο επίπεδο έπρεπε να θεωρηθούν ως "ποινική τιμωρία" (*straff*) για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No 7.

26. Συνέχισε με την παρατήρηση ότι προϋπόθεση για την προστασία βάσει της προαναφερόμενης διάταξης ήταν ότι η απόφαση που απαγόρευε περαιτέρω δίωξη - στην περίπτωση αυτή, η απόφαση της 24^{ης} Νοεμβρίου 2008 για την επιβολή τακτικών φορολογικών κυρώσεων - έπρεπε να είναι οριστική. Δεν είχε ασκηθεί έφεση κατά της απόφασης αυτής ενώπιον του ανώτατου διοικητικού οργάνου εντός της προθεσμίας των

τριών εβδομάδων, η οποία είχε λήξει στις 15 Δεκεμβρίου 2008, και ήταν υπό αυτή την έννοια οριστική. Εάν, από την άλλη πλευρά, η λήξη της προθεσμίας των έξι μηνών για την άσκηση δικαστικής έφεσης δυνάμει της ενότητας 11-1(4) του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων ήταν σημαντική, η απόφαση δεν είχε ακόμη καταστεί τελεσίδικη όταν το Περιφερειακό Δικαστήριο εξέδωσε την απόφασή του στις 2 Μαρτίου 2009.

27. Οι λέξεις "αθωώθηκε ή καταδικάστηκε με αμετάκλητη απόφαση" στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 είχαν διαμορφωθεί με στόχο περιπτώσεις όπου η απαγορευτική απόφαση ήταν απόφαση σε ποινική υπόθεση. Το Δικαστήριο είχε διαπιστώσει ότι μια απόφαση ήταν οριστική όταν αποτελούσε δεδicasμένο, όταν δεν ήταν διαθέσιμα περαιτέρω τακτικά ένδικα μέσα. Από αυτή την άποψη, η στιγμή που η απόφαση κατέστη δεδicasμένο, σύμφωνα με τους κανόνες του εθνικού δικαίου, είναι αποφασιστική. Ούτε η διατύπωση της διάταξης ούτε το προπαρασκευαστικό ιστορικό της, ούτε η νομολογία παρείχε καμία καθοδήγηση για περιπτώσεις όπου η απαγορευτική απόφαση ήταν διοικητική. Επισημάνθηκε ότι, στο *Rt.2002* σελ.557, το Ανώτατο Δικαστήριο είχε εκφράσει μία έγκυρη άποψη σύμφωνα με την οποία μια απόφαση βεβαίωσης φόρου, συμπεριλαμβανομένης της απόφασης σχετικά με τις φορολογικές κυρώσεις, θα πρέπει να θεωρείται οριστική όταν ο φορολογούμενος δεν μπορούσε να την προσβάλλει (σελ.570), χωρίς να διευκρινίζεται, ωστόσο, αν η προθεσμία αφορούσε διοικητική προσφυγή ή δικαστική προσφυγή, η οποία ήταν καθοριστική. Στην προκειμένη περίπτωση, το Ανώτατο Δικαστήριο παρατήρησε ότι η καλύτερη λύση θα ήταν να θεωρηθεί ότι η προθεσμία των τριών εβδομάδων για διοικητική προσφυγή ήταν καθοριστική σε σχέση με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο 7. Σε αντίθετη περίπτωση, θα υπάρχει σαφήνεια μόνο μετά από έξι μήνες σε περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος δεν προσφύγει ενώπιον των δικαστηρίων και, όταν το κάνει, μόνο μετά από μια νομικά εκτελεστή απόφαση - περίοδος που ποικίλλει και μπορεί να είναι χρονοβόρα. Ως εκ τούτου, η απόφαση της 24^{ης} Νοεμβρίου 2008 πρέπει να θεωρηθεί ως οριστική για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

28. Το Ανώτατο Δικαστήριο σημείωσε ότι ο πρώτος προσφεύγων είχε κατηγορηθεί στις 14 Δεκεμβρίου 2007 και ότι η προειδοποίηση σχετικά με την

τροποποίηση της βεβαίωσης του φόρου του είχε σταλεί στις 26 Αυγούστου 2008. Στη συνέχεια, η υπόθεση σχετικά με τις φορολογικές κυρώσεις και την ποινική υπόθεση είχαν διεξαχθεί παράλληλα έως ότου κατέληξαν αντίστοιχα στην απόφαση της 24^{ης} Νοεμβρίου 2008 και της 2^{ης} Μαρτίου 2009. Ένα βασικό ερώτημα στην υπόθεση αυτή ήταν εάν υπήρξαν διαδοχικές διώξεις, γεγονός που θα ήταν αντίθετο προς το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, ή παράλληλη αντιμετώπιση, η οποία ήταν επιτρεπτή σε κάποιο βαθμό. Στο πλαίσιο αυτό, το Ανώτατο Δικαστήριο έλαβε υπ' όψιν δύο αποφάσεις περί απαράδεκτου, τις *R.T. κατά Ελβετίας* (déc.), νο.31982/96, 30 Μαΐου 2000, και *Nilsson κατά Σουηδίας*, προαναφερθείσα, ιδίως το ακόλουθο απόσπασμα από την τελευταία:

"Ωστόσο, το Δικαστήριο δεν μπορεί να συμφωνήσει με τον προσφεύγοντα ότι η απόφαση για την ανάκληση της άδειας οδήγησής του ισοδυναμούσε με νέα ποινική διαδικασία εναντίον του. Αν και οι διάφορες κυρώσεις επιβλήθηκαν από δύο διαφορετικές αρχές σε διαφορετικές διαδικασίες, υπήρξε ωστόσο μια αρκετά στενή σχέση μεταξύ τους, ως προς την ουσία και το χρόνο, έτσι ώστε θεωρηθεί η ανάκληση ως μέρος των κυρώσεων σύμφωνα με το σουηδικό δίκαιο για τα αδικήματα της διακεκριμένης οδήγησης υπό την επήρεια οινοπνεύματος και παράνομης οδήγησης (βλ. *RT κατά Ελβετίας*, όπ.π., και, *mutatis mutandis*, *Phillips κατά Ηνωμένου Βασιλείου*, νο.41087/98, §34, ECHR 2001-VII). Με άλλα λόγια, η ανάκληση δεν υποδήλωνε ότι ο προσφεύγων "δικάστηκε ή τιμωρήθηκε εκ νέου ... για αδίκημα για το οποίο είχε ήδη καταδικαστεί αμετάκλητα...", κατά παράβαση του Άρθρου 4§1 του Πρωτοκόλλου Νο. 7".

29. Στην προκείμενη υπόθεση, το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι δεν μπορεί να υπάρχει καμία αμφιβολία ότι υπήρχε επαρκής σύνδεση προς την ουσία και το χρόνο. Οι δύο υποθέσεις βασίζονταν στις ίδιες πραγματικές περιστάσεις - την έλλειψη στοιχείων στη φορολογική δήλωση, η οποία είχε οδηγήσει σε ανεπαρκή βεβαίωση φόρου. Η ποινική διαδικασία και η διοικητική διαδικασία είχαν διεξαχθεί παράλληλα. Αφού κατηγορήθηκε ο πρώτος προσφεύγων στις 14 Δεκεμβρίου 2007, είχε ακολουθήσει προειδοποίηση στις 26 Αυγούστου 2008 σχετικά με τροποποίηση της βεβαίωσης φόρου του, και στη συνέχεια απαγγελία κατηγοριών στις 14 Οκτωβρίου 2008, η απόφαση των φορολογικών αρχών της 24^{ης} Νοεμβρίου 2008 για την τροποποίηση της βεβαίωσης, και

η απόφαση του Περιφερειακού Δικαστηρίου της 2^{ης} Μαρτίου 2009. Σε μεγάλο βαθμό, η διαδικασία βάσει διοικητικού δικαίου και ποινικού δικαίου συνδέονταν μεταξύ τους.

30. Ο σκοπός του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, δηλ. η παροχή προστασίας κατά του βάρους της υποβολής σε νέα διαδικασία, είχε εφαρμοστεί σε μικρότερο βαθμό εδώ, καθώς ο πρώτος προσφεύγων δεν είχε καμία νόμιμη προσδοκία να υποβληθεί σε μία μόνο διαδικασία. Σε μια τέτοια κατάσταση, υπερείχε το συμφέρον για τη διασφάλιση της αποτελεσματικής δίωξης.

B. Ο δεύτερος προσφεύγων

31. Μετά τον φορολογικό έλεγχο το 2005, που αναφέρεται στην παράγραφο 13 ανωτέρω, κατά τη διάρκεια του φθινοπώρου του 2007, οι φορολογικές αρχές κατήγγειλαν στην *Okokrim* ότι ο δεύτερος προσφεύγων παρέλειψε να δηλώσει στην φορολογική του δήλωση για το φορολογικό έτος 2002 εισόδημα ύψους NOK 4.561.881 (περίπου EUR 500.000) που αποκόμισε από την πώληση ορισμένων μετοχών.

32. Στις 16 Οκτωβρίου 2008, η Φορολογική Διοίκηση απέστειλε γνωστοποίηση στον δεύτερο προσφεύγοντα ότι εξέταζε το ενδεχόμενο τροποποίησης της βεβαίωσης φόρου του και την επιβολή φορολογικών κυρώσεων, παραπέμποντας μεταξύ άλλων στον φορολογικό έλεγχο, την ποινική έρευνα και την κατάθεση που έδωσε ο ίδιος, που αναφέρονται στην παράγραφο 13 ανωτέρω, και στα έγγραφα που κατασχέθηκαν από την *Okokrim* κατά την έρευνα. Στις 5 Δεκεμβρίου 2008, η Φορολογική Διοίκηση τροποποίησε τη βεβαίωση φόρου του σύμφωνα με την οποία όφειλε NOK 1.302.526 (περίπου EUR 143.400) για φόρους σε σχέση με αδήλωτα εισοδήματα. Επιπλέον, αναφορικά με τις ενότητες 10-2(1) και 10-4(1) του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων, αποφάσισε να επιβάλει φορολογικές κυρώσεις 30%. Η απόφαση έλαβε υπ' όψιν, μεταξύ άλλων, την κατάθεση που έδωσε ο πρώτος και ο δεύτερος προσφεύγων κατά τη διάρκεια ανακρίσεων στο πλαίσιο της ποινικής έρευνας. Ο δεύτερος προσφεύγων κατέβαλε τον οφειλόμενο φόρο, μαζί με τις κυρώσεις, και δεν άσκησε έφεση κατά της απόφασης, η οποία κατέστη οριστική στις 26 Δεκεμβρίου 2008.

33. Εν τω μεταξύ, στις 11 Νοεμβρίου 2008, ο εισαγγελέας άσκησε κατηγορίες κατά του δεύτερου προσφεύγοντα για παράβαση της ενότητας 12-1(1)(α), βλ. ενότητα 12-2, του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων, επειδή για το φορολογικό έτος 2001 ή/και

2002, είχε παραλείψει να δηλώσει το εισόδημα NOK 4.651.881 στη φορολογική του δήλωση, που αντιπροσώπευε φορολογική υποχρέωση NOK 1.302.526. Ο εισαγγελέας ζήτησε από το Δικαστήριο της πόλης του Όσλο (*tingrett*) να εκδώσει συνοπτική απόφαση με βάση την ομολογία του (*tilståelsesdom*). Επιπλέον, ο κ Ε.Κ., ο κ Β.Λ. και ο κ G.A. ομολόγησαν την ενοχή τους και συμφώνησαν σε συνοπτικές δίκες βάσει παραδοχής της ενοχής.

34. Στις 10 Φεβρουαρίου 2009, ο δεύτερος προσφεύγων (σε αντίθεση με τους Ε.Κ., Β.Λ. και G.A.) απέσυρε την ομολογία του, και έτσι ο εισαγγελέας εξέδωσε αναθεωρημένο κατηγορητήριο στις 29 Μαΐου 2009, που περιλάμβανε τις ίδιες κατηγορίες.

35. Στις 30 Σεπτεμβρίου 2009, το Αστικό Δικαστήριο, μετά τη διεξαγωγή κατ'αντιμωλία συζήτησης, έκρινε ένοχο τον δεύτερο προσφεύγοντα για τις κατηγορίες διακεκριμένης φορολογικής απάτης και τον καταδίκασε σε φυλάκιση ενός έτους, λαμβανομένου υπ' όψιν του γεγονότος ότι του είχε ήδη επιβληθεί φορολογική κύρωση.

36. Ο δεύτερος προσφεύγων άσκησε έφεση κατά της δίκης ενώπιον του Αστικού Δικαστηρίου ενώπιον του Ανωτέρου Δικαστηρίου Borgarting, υποστηρίζοντας συγκεκριμένα ότι, λόγω της απαγόρευσης της διπλής διακινδύνευσης στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, το γεγονός ότι του είχε επιβληθεί φορολογική κύρωση αποτελούσε εμπόδιο κατά της ποινικής καταδίκης. Έτσι, ζήτησε την ακύρωση (*opphevet*) της απόφασης του Αστικού Δικαστηρίου και την απόρριψη (*anvist*) της δίωξης από τα δικαστήρια.

37. Με απόφαση της 8^{ης} Ιουλίου 2010, το Ανώτερο Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή του δεύτερου προσφεύγοντος, στηριζόμενο κυρίως στο σκεπτικό του στην υπόθεση του πρώτου προσφεύγοντος, που ήταν παρόμοια με εκείνη του Ανωτάτου Δικαστηρίου που συνοψίζεται ανωτέρω (βλ. παραγράφους 20 έως 30 ανωτέρω). Έτσι, το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι η απόφαση των φορολογικών αρχών της 5^{ης} Δεκεμβρίου 2008 που τον διέταξε να καταβάλει φορολογική κύρωση 30% δεν συνιστά ποινική τιμωρία (*straff*), ότι η απόφαση είχε καταστεί "οριστική" με τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής στις 26 Δεκεμβρίου του 2008 και ότι η

απόφαση για τη φορολογική κύρωση και τη μεταγενέστερη ποινική καταδίκη αφορούσαν το ίδιο θέμα.

38. Επιπλέον, όπως στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, το Ανώτερο Δικαστήριο έκρινε ότι οι παράλληλες διαδικασίες - διοικητικές και ποινικές - επιτρέπονταν σε κάποιο βαθμό από το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, υπό την προϋπόθεση ότι η δεύτερη διαδικασία είχε αρχίσει πριν καταστεί οριστική η πρώτη. Εφ' όσον είχε τηρηθεί αυτή η ελάχιστη απαίτηση, έπρεπε να κριθεί η κατάσταση προόδου της δεύτερης διαδικασίας και, τουλάχιστον, ως προς το αν υπήρξε επαρκής σύνδεση στην ουσία και στο χρονικό διάστημα μεταξύ της πρώτης και της δεύτερης απόφασης.

39. Όσον αφορά τη συγκεκριμένη εκτίμηση της υπόθεσης του δεύτερου προσφεύγοντος, το Ανώτερο Δικαστήριο παρατήρησε ότι η ποινική διαδικασία και η φορολογική διαδικασία όντως διεξάγονταν παράλληλα από την καταγγελία των φορολογικών αρχών προς την αστυνομία το φθινόπωρο του 2007 και μέχρι τη λήψη της απόφασης για την επιβολή φορολογικών κυρώσεων τον Δεκέμβριο του 2008. Αυτή η κατάσταση ήταν παρόμοια με την περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος. Είχαν απαγγελθεί κατηγορίες κατά του δεύτερου προσφεύγοντος και η υπόθεση παραπέμφθηκε στο Αστικό Δικαστήριο με αίτημα για την έκδοση συνοπτικής απόφασης με βάση την ομολογία του στις 11 Νοεμβρίου 2008, πριν από την απόφαση για τις φορολογικές κυρώσεις. Η ποινική διαδικασία έτσι είχε φτάσει σε ένα σχετικά προχωρημένο στάδιο όταν ελήφθη η απόφαση για την επιβολή φορολογικών κυρώσεων. Η προθεσμία των εννέα μηνών - από τη στιγμή που κατέστη οριστική η απόφαση των φορολογικών αρχών της 5^{ης} Δεκεμβρίου 2008 μέχρι την καταδίκη του δεύτερου προσφεύγοντος στις 30 Σεπτεμβρίου 2009 από το Αστικό Δικαστήριο - ήταν κάπως μεγαλύτερη από ό,τι η περίοδο των *δύομιση* μηνών στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος. Ωστόσο, αυτό θα μπορούσε να εξηγηθεί από το γεγονός ότι ο δεύτερος προσφεύγων ανακάλεσε την ομολογία του τον Φεβρουάριο του 2009, λόγω της οποίας ανάκλησης χρειάστηκε να παραπεμφθεί εκ νέου στις 29 Μαΐου 2009 και να προγραμματιστεί τακτική εκδίκαση. Στο πλαίσιο αυτό, το Ανώτερο Δικαστήριο (όπως και το Αστικό Δικαστήριο) κατέληξε στο συμπέρασμα ότι υπήρχε αναμφισβήτητα

επαρκής σύνδεση ως προς την ουσία και τον χρόνο μεταξύ της απόφασης σχετικά με τις φορολογικές κυρώσεις και της επακόλουθης ποινικής καταδίκης.

40. Στις 29 Οκτωβρίου 2010, η Επιτροπή Έγκρισης Εφέσεων του Ανωτάτου Δικαστηρίου δεν χορήγησε άδεια στον δεύτερο προσφεύγοντα για άσκηση έφεσης, κρίνοντας ότι μια τέτοια άδεια δεν δικαιολογείτο ούτε από τη γενική σπουδαιότητα της υπόθεσης, ούτε από οποιαδήποτε άλλη αιτία.

II. ΣΥΝΑΦΕΣ ΕΘΝΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ

41. Δυνάμει της ενότητας 10-2(1) του κεφαλαίου 10 περί φορολογικών κυρώσεων ("Tillegsskatt") του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων του 1980, οι φορολογούμενοι που έχουν παράσχει τις φορολογικές αρχές ανακριβείς ή ελλιπείς πληροφορίες που οδήγησαν ή θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε ανεπαρκή βεβαίωση φόρου τους μπορεί να ευθύνονται για τη καταβολή φορολογικών κυρώσεων. Σύμφωνα με την ενότητα 10-4(1), οι φορολογικές κυρώσεις γενικά βεβαιώνονται σε επίπεδο 30% του ποσού του φόρου που δεν καταβλήθηκε ή που θα μπορούσε να μην καταβληθεί.

42. Κατά το χρόνο τέλεσης των αδικημάτων των προσφευγόντων, οι ενότητες 10-2, 10-3 και 10-4 του Νόμου προέβλεπαν τα εξής:

Ενότητα 10-2 (Φορολογικές κυρώσεις)

"1. Εάν οι φορολογικές αρχές διαπιστώσουν ότι ο φορολογούμενος έχει δώσει τις φορολογικές αρχές ανακριβείς ή ελλιπείς πληροφορίες σε μια φορολογική δήλωση, κατάσταση εσόδων, προσφυγή ή άλλη γραπτή ή προφορική δήλωση, οι οποίες οδήγησαν ή θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε ανεπαρκή βεβαίωση φόρου, θα επιβληθούν φορολογικές κυρώσεις στον φορολογούμενο ως ποσοστό του φόρου που δεν καταβλήθηκε ή που θα μπορούσε να μην καταβληθεί.

Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης θεωρούνται επίσης φόρος στο πλαίσιο αυτό.

2. Αν ο φορολογούμενος παραλείψει να υποβάλλει φορολογική δήλωση ή κατάσταση εσόδων σύμφωνα με τις απαιτήσεις, οι φορολογικές κυρώσεις υπολογίζονται με βάση το φόρο που καθορίζεται κατά τη βεβαίωση.

3. Συμπλήρωμα πλούτου ή εισοδήματος που παρέχει λόγους για την επιβολή φορολογικών κυρώσεων θεωρείται ότι αντιπροσωπεύει το άνω μέρος του πλούτου ή του εισοδήματος του φορολογουμένου. Αν ο φορολογούμενος οφείλει να

καταβάλει φορολογικές κυρώσεις που βασίζονται σε διαφορετικά ποσοστά για το ίδιο έτος, ο φόρος επί τη βάσει του οποίου υπολογίζονται οι φορολογικές κυρώσεις θα κατανέμεται αναλογικά με βάση το ποσό του πλούτου ή του εισοδήματος για το οποίο ισχύουν τα διάφορα ποσοστά.

4. Η ίδια υποχρέωση που ισχύει για το φορολογούμενο σύμφωνα με την παρούσα ενότητα ισχύει και για την κληρονομιά περιουσία του ή τους κληρονόμους του.

5. Πριν από τη βεβαίωση φορολογικών κυρώσεων, ο φορολογούμενος πρέπει να ειδοποιείται και να του παρέχεται κατάλληλη προθεσμία εντός της οποίας να εκφράσει τη γνώμη του.

6. Φορολογικές κυρώσεις μπορούν να βεβαιώνονται εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στην ενότητα 9-6. Μπορούν να βεβαιώνονται ταυτόχρονα με τη βεβαίωση του φόρου βάσει του οποίου πρόκειται να υπολογιστούν ή σε μεταγενέστερη ειδική βεβαίωση".

Ενότητα 10-3 (Απαλλαγή από φορολογικές κυρώσεις)

"Δεν επιβάλλονται φορολογικές κυρώσεις:

(α) ως αποτέλεσμα προφανούς λάθους υπολογισμού ή γραφής στις δηλώσεις του φορολογούμενου, ή

(β) όταν το αδίκημα του φορολογουμένου πρέπει να θεωρηθεί ως δικαιολογημένο λόγω ασθενείας, γήρατος, απειρίας ή άλλης αιτίας για την οποία δεν μπορεί να κατηγορηθεί, ή

(γ) εφόσον οι φορολογικές κυρώσεις είναι μικρότερες από 400 NOK συνολικά".

Ενότητα 10-4 (Ποσοστά φορολογικών κυρώσεων)

"1. Οι φορολογικές κυρώσεις πρέπει γενικά να βεβαιώνονται σε ποσοστό 30 τοις εκατό. Αν τελέστηκε πράξη, όπως αναφέρεται στην ενότητα 10-2(1) εκ προθέσεως ή εκ βαρείας αμελείας, μπορεί να βεβαιωθούν φορολογικές κυρώσεις έως 60 τοις εκατό. Το ποσοστό ανέρχεται σε 15 τοις εκατό όταν οι ανακριβείς ή ελλιπείς πληροφορίες αφορούν στοιχεία που έχουν δηλωθεί χωρίς παρακίνηση από εργοδότη ή άλλο πρόσωπο σύμφωνα με το Κεφάλαιο 6, ή αφορούν περιστάσεις που είναι εύκολο να εξακριβωθούν μέσω πληροφόρησης που διαθέτουν άλλως οι φορολογικές αρχές.

2. Οι φορολογικές κυρώσεις βεβαιώνονται στο ήμισυ των ποσοστών που καθορίζονται στο εδάφιο 1, πρώτη και τρίτη περίοδος, όταν υπάρχουν περιστάσεις, όπως αναφέρονται στην ενότητα 10-3(β), αλλά αυτές οι περιστάσεις δεν υπαγορεύουν ότι την παντελή εξάλειψη των φορολογικών κυρώσεων.

3. Οι φορολογικές κυρώσεις μπορούν να υπολογίζονται με χαμηλότερο ποσοστό από αυτό που καθορίζεται στο εδάφιο 2 ή να παραλείπονται όταν ο φορολογούμενος ή η κληρονομιά περιουσία του ή οι κληρονόμοι του, διορθώσουν ή συμπληρώσουν οικειοθελώς τις πληροφορίες που δόθηκαν στο παρελθόν, έτσι ώστε να μπορεί να υπολογιστεί ο σωστός φόρος. Αυτό δεν ισχύει αν η διόρθωση μπορεί να θεωρηθεί ότι οφείλεται σε μέτρα ελέγχου που έχουν ληφθεί ή πρόκειται να εφαρμοστούν ή σε πληροφορίες που έλαβαν ή θα μπορούσαν να λάβουν οι φορολογικές αρχές από άλλα μέρη".

43. Το Κεφάλαιο 12 περί Τιμωρίας ("*Straff*") περιλαμβάνει τις ακόλουθες διατάξεις που αφορούν την παρούσα υπόθεση:

Ενότητα 12-1 (Φορολογική απάτη)

"1. Ένα πρόσωπο τιμωρείται για φορολογική απάτη, εάν, με σκοπό ή ως αποτέλεσμα σοβαρής αμέλειας,

(α) παρέχει στις φορολογικές αρχές ανακριβείς ή ελλιπείς πληροφορίες όταν γνωρίζει ή όφειλε να γνωρίζει ότι αυτό θα μπορούσε να οδηγήσει σε πλεονεκτήματα που αφορούν φόρους ή επιβαρύνσεις.."

Ενότητα 12-2 (Διακεκριμένη φορολογική απάτη)

"1. Η διακεκριμένη φορολογική απάτη τιμωρείται με πρόστιμο ή φυλάκιση έως έξι ετών. Η υποβοήθηση και συνέργεια τιμωρούνται παρομοίως.

2. Προκειμένου να ληφθεί απόφαση για το εάν η φορολογική απάτη είναι διακεκριμένη, ιδιαίτερη έμφαση θα δίδεται στο αν η πράξη μπορεί να οδηγήσει στη αποφυγή καταβολής πολύ σημαντικού ποσού φόρων ή τελών, εάν η πράξη πραγματοποιείται κατά τρόπο που καθιστά την ανακάλυψή της ιδιαίτερα δύσκολη, εάν η πράξη έχει πραγματοποιηθεί με κατάχρηση θέσης ή σχέσης εμπιστοσύνης ή εάν υπήρξε υποβοήθηση και συνέργεια σε σχέση με την εκπλήρωση επαγγελματικών καθηκόντων.

3. Κατ' εφαρμογή των κριτηρίων που αναφέρονται στο εδάφιο 2, περισσότερα του ενός αδικήματα μπορούν να εξετάζονται σε συνδυασμό.

4. Η παρούσα ενότητα ισχύει επίσης και στην περίπτωση άγνοιας σχετικά με τους παράγοντες που καθιστούν την πράξη διακεκριμένη όταν η άγνοια οφείλεται σε βαρεία αμέλεια".

44. Σύμφωνα με τη νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου, η επιβολή φορολογικών κυρώσεων 60% πρέπει να θεωρείται "ποινικό αδίκημα" κατά την έννοια του Άρθρου 6 της Σύμβασης (Rt.2000 σελ.996). Σε άσκησης ποινικής δίωξης στη συνέχεια λόγω της ίδιας συμπεριφοράς, το δικαστήριο πρέπει να απορρίψει τις κατηγορίες. Διαφορετικά θα υπάρξει παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (δύο αποφάσεις της ολομέλειας της 3^{ης} Μαΐου 2002, αναφερόμενες στην Rt.2002 σελ.557 και Rt.2002 σελ.497).

45. Το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε επίσης ότι η ευθύνη καταβολής φορολογικών κυρώσεων 30% αποτελούσε "ποινικό αδίκημα" για τους σκοπούς του Άρθρου 6 της Σύμβασης (τρίτη απόφαση της 3^{ης} Μαΐου 2002, Rt.2002 σελ.509). Σε μεταγενέστερες αποφάσεις που αναφέρονται στην Rt.2004 σελ.645 και Rt.2006 σελ.1409, έκρινε ότι φορολογικές κυρώσεις 30% αποτελούσαν επίσης ποινική υπόθεση για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

46. Θα πρέπει επίσης να επισημανθεί ότι, σε σχέση με τη φύση των τακτικών κυρώσεων 30%, το Ανώτατο Δικαστήριο αναφέρθηκε στο προπαρασκευαστικό ιστορικό (Ot.prp.nr 29 (1978-1979), σελ.44-45). Διαπίστωσε ότι το Υπουργείο προσέδιδε σημαντική βαρύτητα σε εκτιμήσεις γενικής πρόληψης. Μια ισχυρή προοπτική κυρώσεων με τη μορφή φορολογικών κυρώσεων θεωρείτο σημαντικότερη από ό,τι η ύπαρξη λιγότερων και αυστηρότερων (ποινικών) κυρώσεων. Οι φορολογικές κυρώσεις προορίζονταν πρώτα απ' όλα ως αντίδραση στην παροχή από τους φορολογούμενους ανακριβών ή ελλιπών δηλώσεων ή πληροφοριών στις φορολογικές αρχές, καθώς και στο σημαντικό έργο και δαπάνες που επιβαρύνουν την κοινότητα για τη διενέργεια ελέγχων και ερευνών. Θεωρήθηκε ότι οι δαπάνες αυτές θα πρέπει σε κάποιο βαθμό να βαρύνουν εκείνους που παρείχαν τις ανακριβείς ή ελλιπείς πληροφορίες (Rt.2002 σελ.509, στη σ.520). Ο σκοπός των κανόνων περί τακτικών

φορολογικών κυρώσεων χαρακτηρίζεται πρώτα απ' όλα από την ανάγκη να ενισχυθεί η αποτελεσματικότητα του καθήκοντος του φορολογουμένου να παρέχει πληροφορίες και εκτιμήσεις γενικής πρόληψης (*Rt.2006* σελ.1409). Ο φορολογούμενος είχε μια εκτενές καθήκον να παρέχει τις εν λόγω πληροφορίες και υλικό που αφορούσαν για τη βεβαίωση φόρου. Αυτό το καθήκον ήταν θεμελιώδους σημασίας για το σύνολο του εθνικού φορολογικού συστήματος και ενισχύθηκε από ένα σύστημα ελέγχων και αποτελεσματικών κυρώσεων σε περίπτωση παράβασης. Η βεβαίωση φόρου αποτελεί τεράστια λειτουργία που αφορά εκατομμύρια πολίτες. Σκοπός των φορολογικών κυρώσεων ήταν να διασφαλίζονται τα θεμέλια του εθνικού φορολογικού συστήματος. Έγινε δεκτό ότι η εύρυθμη λειτουργία του συστήματος φορολόγησης αποτελούσε προϋπόθεση για ένα λειτουργικό κράτος και, επομένως, μια λειτουργική κοινωνία (*Rt.2002* σελ.509, στη σ.525).

47. Με απόφαση της ολομέλειας της 14^{ης} Σεπτεμβρίου 2006, μετά την απόφαση περί απαραδέκτου του Δικαστηρίου της 14^{ης} Σεπτεμβρίου 2004 στην υπόθεση *Rosenquist κατά Σουηδίας* ((dec.), νο.60619/00, 14 Σεπτεμβρίου 2004), το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι η επιβολή φορολογικών κυρώσεων 30% και η ποινική δίωξη για φορολογική απάτη δεν αφορούν το ίδιο αδίκημα κατά την έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (*Rt.2006* σελ.1409). Με την απόφασή του (του Σεπτεμβρίου 2010) στην υπόθεση του πρώτου προσφεύγοντος, το Ανώτατο Δικαστήριο ανέτρεψε τη νομολογία αυτή και διαπίστωσε ότι οι διοικητικές διαδικασίες και η ποινική διαδικασία αφορούσαν το ίδιο αδίκημα για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (βλέπε παράγραφο 20 ανωτέρω).

48. Εν τω μεταξύ, μετά την απόφαση του Δικαστηρίου της 10^{ης} Φεβρουαρίου 2009 στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin κατά Ρωσίας* (όπ.π.), ο Διευθυντής των Εισαγγελιών (*Riksadvokaten*) εξέδωσε στις 3 Απριλίου 2009 Κατευθυντήριες Γραμμές (RA- 2009-187) με άμεση ισχύ. Σύμφωνα με αυτές τις κατευθυντήριες γραμμές, δεν μπορούσε πλέον να ακολουθείται η απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου του 2006. Οι κατευθυντήριες γραμμές ανέφεραν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

"4. Το ίδιο αδίκημα - η έννοια της "ομοιότητας"

Παραδοσιακά τεκμαίρεται ότι η έννοια του *idem* στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 αποτελείται από δύο στοιχεία, εκ των οποίων το ένα αφορά τα πραγματικά περιστατικά και το άλλο αφορά τη νομοθεσία. Σύμφωνα με αυτή την ερμηνεία, το δεύτερο σύνολο διαδικασιών (στην πράξη, η ποινική υπόθεση) αφορά το ίδιο αδίκημα όπως το προηγούμενο σύνολο (στην πράξη, οι φορολογικές κυρώσεις) μόνο εάν και οι δύο υποθέσεις αφορούσαν τα ίδια πραγματικά περιστατικά - την "ίδια συμπεριφορά" - και εάν το περιεχόμενο των σχετικών διατάξεων ήταν κατά κύριο λόγο πανομοιότυπο (εάν περιλαμβάνει τα "ίδια ουσιώδη στοιχεία").

Στην απόφαση της ολομέλειάς του στην Rt-2006-1409, το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε - με ιδιαίτερη αναφορά στην απόφαση περί απαραδέκτου του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου της 14^{ης} Σεπτεμβρίου 2004 στην υπόθεση *Rosenquist κατά Σουηδίας* (dec.) No.60619/00 - ότι η απόφαση για την επιβολή τακτικών φορολογικών κυρώσεων δεν αποκλείει επακόλουθη ποινική δίωξη, δεδομένου ότι οι δύο διαδικασίες αφορούσαν διαφορετικά αδικήματα υπό την έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Η πλειοψηφία (14 δικαστές) διαπίστωσε ότι η διάταξη σχετικά με τις τακτικές φορολογικές κυρώσεις στην ενότητα 10-2 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρου, πρβ. Ενότητα 10-4(1) πρώτο εδάφιο, δεν περιέχουν τα ίδια ουσιώδη στοιχεία με την ποινική διάταξη στην ενότητα 12-1 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρου. Κατά την άποψη του Ανωτάτου Δικαστηρίου, η καθοριστική διαφορά έγκειται στο γεγονός ότι, ενώ η ποινική διάταξη εφαρμόζεται μόνο σε περιπτώσεις που αφορούν πρόθεση ή βαρεία αμέλεια, οι τακτικές φορολογικές κυρώσεις επιβάλλονται σε εν πολλοίς αντικειμενική βάση. Έγινε επίσης αναφορά στη διαφορά του σκοπού αυτών των κυρώσεων.

Με την απόφαση του Τμήματος Μείζονος Συνθέσεως στην υπόθεση *Zolotukhin*, το Δικαστήριο προέβη σε εκτενή επισκόπηση της αρχής της έννοιας του "*idem*" στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου, το οποίο οδήγησε το Δικαστήριο σε απόκλιση από την προηγουμένως επικρατούσα ερμηνεία. Μετά την υπόθεση *Zolotukhin*, είναι σαφές ότι η αξιολόγηση του κατά πόσον οι δύο διαδικασίες αφορούν το ίδιο αδίκημα πρέπει να γίνει με βάση την πράξη αυτή καθ' εαυτή (βλέπε ιδίως τις

παραγράφους 82 και 84 της απόφασης). Οι δύο διαδικασίες αφορούν το ίδιο αδίκημα, εάν και οι δύο εφαρμόζονται σε "ίδια πραγματικά περιστατικά ή περιστατικά που είναι ουσιαστικά τα ίδια" (σκέψη 82). Η αξιολόγηση θα πρέπει, συνεπώς, "να επικεντρώνεται στα πραγματικά περιστατικά τα οποία αποτελούν ένα σύνολο συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών που αφορούν τον ίδιο εναγόμενο και συνδέονται άρρηκτα μεταξύ τους κατά χρόνο και χώρο.." (σκέψη 84).

Κατά τη γνώμη του Γενικού Διευθυντή των Εισαγγελιών, η άποψη του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην Rt-2006-1409, που βασίστηκε κυρίως στις διαφορές του κριτηρίου της ενοχής, δεν μπορεί να γίνει δεκτή μετά την απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου στην υπόθεση *Zolotukhin*. Εφ' όσον η επιβολή φορολογικών κυρώσεων και η επακόλουθη ποινική υπόθεση βασίζονται στην ίδια πράξη ή παράλειψη, όπως συμβαίνει συνήθως, θα πρέπει να γίνεται δεκτό ότι, σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, η επιβολή τακτικών φορολογικών κυρώσεων θα αποκλείει επίσης μεταγενέστερες ποινικές διαδικασίες. Μετά από συζητήσεις με τη Νορβηγική Διεύθυνση Φόρων, ο Γενικός Διευθυντής των Εισαγγελιών πληροφορείται ότι η Διεύθυνση συμμερίζεται αυτή τη γνώμη.

Η νέα έννοια του "*idem*" στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου θα δημιουργήσει αναμφίβολα νέα ερωτήματα σχετικά με το πόσο μεγάλες πρέπει να είναι οι διαφορές στα πραγματικά περιστατικά ώστε η ομοιότητα να θεωρείται ανύπαρκτη. Ωστόσο, τα ερωτήματα αυτά πρέπει να επιλυθούν στην πράξη, όπως ανακύπτουν οι υποθέσεις. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η συζήτηση στην απόφαση *Zolotukhin* υποδηλώνει ότι το Δικαστήριο είναι λιγότερο διατεθειμένο να εξετάσει μια ακολουθία γεγονότων ως μία οντότητα σε σχέση με το νορβηγικό εθνικό δίκαιο όσον αφορά την εκτίμηση του κατά πόσον υπάρχει συνεχές αδίκημα.

5. Νέα διαδικασία

Όπως είναι γνωστό, οι προηγούμενες Κατευθυντήριες Γραμμές (βλ. ιδίως την ενότητα 3 της επιστολής του Γενικού Διευθυντή των Εισαγγελιών της 26^{ης} Μαρτίου 2007 (RA-2007-120) προς τα περιφερειακά γραφεία των εισαγγελέων και των αρχηγών της αστυνομίας) βασίστηκαν σε το γεγονός ότι, για τις τακτικές

φορολογικές κυρώσεις, ήταν δυνατό να εφαρμοστεί το σύστημα των δύο ταχυτήτων που παρατίθεται στο Νόμο περί Βεβαίωσης Φόρων. Μετά την αλλαγή της νομολογίας του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου, είναι αναγκαίο να εφαρμοστεί ένα σύστημα "μίας ταχύτητας" και όσον αφορά τις τακτικές φορολογικές κυρώσεις.

Όπως περιγράφεται παραπάνω, ο Γενικός Διευθυντής των Εισαγγελιών και η Νορβηγική Διεύθυνση Φορολογίας διαπιστώνουν ότι δεν δικαιολογείται να βασιστεί η νέα διαδικασία στην υπόθεση ότι τα δικαστήρια δεν θα κρίνουν πλέον ότι η επιβολή τακτικών φορολογικών κυρώσεων αποτελεί ποινική κύρωση υπό την έννοια της Σύμβασης. Το θέμα είναι προφανώς συζητήσιμο, αλλά υπάρχει υπερβολική αβεβαιότητα, λαμβάνοντας υπ' όψιν και τον σχετικά μεγάλο αριθμό των υποθέσεων που εμπλέκονται.

Ακόμα κι αν η νομολογία του Δικαστηρίου δεν έχει αλλάξει όσον αφορά τις παράλληλες διαδικασίες, κρίνουμε - όπως και προηγουμένως - ότι σε περίπτωση μαζικής αγωγής - αυτού δηλ. που θα αντιμετωπίσουμε - θα είναι πολύ περίπλοκο για να βασιστεί μια διαδικασία σε παράλληλες διαδικασίες, δηλαδή και στα διοικητικά όργανα και στα δικαστήρια. Ένα άλλο θέμα είναι ότι, σε μεμονωμένες υποθέσεις, εφόσον το επιτρέπουν οι περιστάσεις, μπορούν να γίνουν συμφωνίες με σκοπό την παράλληλη διαδικασία.

Μετά από συζητήσεις, ο Γενικός Διευθυντής των Εισαγγελιών και η Νορβηγική Διεύθυνση Φορολογίας συμφωνούν στην εξής διαδικασία:...

49. Οι Κατευθυντήριες Γραμμές προχώρησαν στον προσδιορισμό των διατυπώσεων των "νέων διαδικασιών".

(α) Όσον αφορά νέες υποθέσεις, δηλαδή υποθέσεις όπου δεν είχε ακόμη ληφθεί απόφαση από τη φορολογική αρχή, η τελευταία θα έπρεπε να εξετάσει, σε ανεξάρτητη βάση, αν η αξιόποινη πράξη ήταν τόσο σοβαρή ώστε να δικαιολογεί καταγγελία στην αστυνομία. Αν αποφάσιζε να καταγγείλει την υπόθεση, δεν θα επιβάλλονταν φορολογικές κυρώσεις. Σε επιβολής φορολογικών κυρώσεων, η υπόθεση δεν θα καταγγελλόταν στην αστυνομία.

Όσον αφορά υποθέσεις που είχαν καταγγελλθεί στην αστυνομία, επισημάνθηκε ότι η επιβολή προστίμου (μέσω γνωστοποίησης κυρώσεων ποινικού δικαίου ή δικαστικής

απόφασης) αποκλείει μεταγενέστερη απόφαση επιβολής φορολογικών κυρώσεων. Αν η εισαγγελική αρχή δεν διαπιστώσει βάση για την ποινική δίωξη, η υπόθεση θα πρέπει να αναπεμφθεί στη φορολογική αρχή για να συνεχιστεί η εξέταση και ο ενδιαφερόμενος θα πρέπει να ενημερωθεί αναλόγως.

Στις περιπτώσεις που η φορολογική αρχή είχε επιβάλει τακτικές φορολογικές κυρώσεις και είχε υποβάλλει και καταγγελία στην αστυνομία, αλλά δεν είχε ακόμη ληφθεί απόφαση περί άσκησης δίωξης ("εκκρεμείς καταγγελίες"), η διαδικασία θα έπρεπε να εγκαταλειφθεί.

(β) Υποθέσεις όπου είχαν εκδοθεί γνωστοποιήσεις κυρώσεων ποινικού δικαίου αλλά δεν είχαν γίνει δεκτές και όπου η φορολογική αρχή είχε επιβάλει φορολογικές κυρώσεις πριν από την καταγγελία της υπόθεσης στην αστυνομία, θα πρέπει να ανακληθούν και να εγκαταλειφθούν. Οι γνωστοποιήσεις κυρώσεων που είχαν γίνει δεκτές θα πρέπει να ακυρωθούν από την υψηλότερη εισαγγελική αρχή. Από την άλλη πλευρά, σε σχέση με την εξουσία διακριτικής ευχέρειας του Άρθρου 392(1) του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας που αναγνωρίζεται από την Ολομέλεια του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην απόφασή του στην Rt-2003-359, δεν ήταν απαραίτητο να ακυρωθούν γνωστοποιήσεις κυρώσεων που είχαν γίνει δεκτές πριν την 10^η Φεβρουαρίου 2009, ημερομηνία έκδοσης της απόφασης στην υπόθεση *Zolotukhin*.

(γ) Όσον αφορά τις υποθέσεις που εισάγονται σε δίκη ενώπιον των πρωτοβάθμιων δικαστηρίων - βάσει κατηγορητηρίου, μη αποδεκτής γνωστοποίησης κυρώσεων ή αιτήματος για απόφαση που εκδόθηκε επί παραδοχής ενοχής σε συνοπτικές διαδικασίες - η εισαγγελική αρχή πρέπει να αποσύρει την υπόθεση και τις κατηγορίες, εάν δεν είχε ακόμη γίνει η δίκη στο ακροατήριο ή, αν είχε γίνει, να εισάγει αίτημα απόρριψης της υπόθεσης. Η εισαγγελία πρέπει να ασκεί έφεση κατά καταδικών που δεν ήταν τελεσίδικες και εκτελεστές υπέρ του καταδικασθέντος και, ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα σε πρώτο βαθμό, ο εισαγγελέας θα πρέπει να εισάγει αίτημα για ακύρωση της πρωτοβάθμιας απόφασης και την απόρριψη της υπόθεσης από το δικαστήριο.

(δ) Δεν υπήρχε ζήτημα για να ανοίξουν ξανά υποθέσεις όπου η απόφαση είχε καταστεί τελεσίδικη και εκτελεστή πριν από την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης

στην υπόθεση *Zolotukhin*, δηλαδή πριν από τις 10 Φεβρουαρίου 2009. Όσον αφορά τις αποφάσεις που ελήφθησαν μετά από αυτή την ημερομηνία, θα μπορούσε να προβλεφθεί να ανοιχθούν εκ νέου σε εξαιρετικές περιπτώσεις, αλλά ο ενδιαφερόμενος θα πρέπει να ενημερώνεται ότι η εισαγγελική αρχή δεν θα επιδιώξει επανάληψη της δίκης αυτεπαγγέλτως.

50. Όσον αφορά την επιβολή περισσότερων ποινικών κυρώσεων για την ίδια συμπεριφορά, το Άρθρο 29 του Ποινικού Κώδικα του 2005 (*Straffeloven*) προβλέπει ότι η προκύπτουσα συνολική ποινή πρέπει να έχει μια λογική σχέση με το διαπραχθέν αδίκημα. Η διάταξη αυτή αποτελεί σαφή έκφραση της γενικής αρχής της αναλογικότητας, η οποία εφαρμόζεται επίσης στη νορβηγική νομοθεσία για την ποινική καταδίκη βάσει του προηγούμενου Ποινικού Κώδικα του 1902. Στην απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου *Rt.*2009 σελ.14, η οποία αφορούσε ποινική δίωξη για φορολογική απάτη, κρίθηκε ότι έπεται από τις αρχές του Ποινικού Κώδικα του 1902 ότι πρέπει να λαμβάνει υπ' όψιν το γεγονός ότι στον εναγόμενο είχαν ήδη επιβληθεί κυρώσεις - διοικητικές φορολογικές κυρώσεις - λόγω της φορολογικής απάτης του, συνεπώς δεν θα πρέπει να αντιμετωπίζεται αυστηρότερα από ό,τι εάν το ποινικό αδίκημα της φορολογικής απάτης είχε εκδικαστεί από κοινού με τη συμπεριφορά που τιμωρήθηκε στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας. Στο *Rt.*2011 σελ.1509, το Ανώτατο Δικαστήριο επιβεβαίωσε προηγούμενη απόφαση του στο *Rt.*2005 σελ.129 ότι η αρχή (που αναφέρεται στην *Rt.*2004 σελ.645) σύμφωνα με την οποία ποσό που αντιστοιχεί στις τακτικές διοικητικές φορολογικές κυρώσεις 30% θα μπορούσε να ενσωματωθεί στο πρόστιμο, δεν θα μπορούσε να επεκταθεί σε ποινικές υποθέσεις φορολογικής απάτης όπου επιβάλλεται φυλάκιση και πρόστιμο. Επιβεβαίωσε επίσης, όπως έκρινε στην απόφασή του το 2005, ότι, σε περιπτώσεις όπου δεν μπορούσαν πλέον να επιβληθούν διοικητικές φορολογικές κυρώσεις, το ποινικό πρόστιμο θα έπρεπε να είναι αυστηρότερο.

III. ΥΠΟΘΕΣΗ *HANS ÅKEBERG FRANSSON* (C-617/10) ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

51. Στη γνώμη που διατυπώθηκε στις 12 Ιουνίου 2012 στην ανωτέρω υπόθεση ενώπιον του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Γενικός Εισαγγελέας Cruz Villalón ανέφερε τα εξής:

"2. Ανάλυση του δεύτερου, τρίτου και τετάρτου ερωτήματος

70. Τα ερωτήματα που υπέβαλε το Haparanda tingsrätt [Περιφερειακό Δικαστήριο] είναι ιδιαίτερα πολύπλοκα και είναι εξίσου δύσκολα με το θέμα που ασχολήθηκα παραπάνω. Από τη μία πλευρά, η επιβολή των διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για το ίδιο αδίκημα είναι μια ευρέως διαδεδομένη πρακτική στα κράτη-μέλη, ιδίως σε τομείς όπως η φορολογία, οι περιβαλλοντικές πολιτικές και η δημόσια ασφάλεια. Ωστόσο, ο τρόπος με τον οποίο συσσωρεύονται οι κυρώσεις ποικίλλει σημαντικά μεταξύ των νομικών συστημάτων και εμφανίζει ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τα οποία είναι ιδιαίτερα για κάθε κράτος-μέλος. Στις περισσότερες περιπτώσεις, αυτά τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά υιοθετήθηκαν με στόχο το μετριασμό των επιπτώσεων της επιβολής δύο κυρώσεων από τις δημόσιες αρχές. Από την άλλη πλευρά, όπως θα δούμε παρακάτω, το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου εξέδωσε πρόσφατα μια απόφαση για το θέμα αυτό και επιβεβαίωσε ότι τέτοιες πρακτικές, σε αντίθεση με το πώς μπορεί να φαίνονται αρχικά τα πράγματα, παραβιάζουν το θεμελιώδες δικαίωμα της αρχής *ne bis in idem* που προβλέπεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης. Ωστόσο, είναι γεγονός ότι δεν έχουν επικυρώσει όλα τα κράτη-μέλη την εν λόγω διάταξη, ενώ άλλα έχουν υιοθετήσει επιφυλάξεις ή ερμηνευτικές δηλώσεις σε σχέση με αυτήν. Το αποτέλεσμα αυτής της κατάστασης είναι ότι η απαίτηση ερμηνείας του Καταστατικού υπό το φως της Σύμβασης και της νομολογίας του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Άρθρο 52(3) του Καταστατικού) γίνεται κατά κάποιο τρόπο ασύμμετρη και οδηγεί σε σημαντικά προβλήματα όταν εφαρμόζεται σε αυτή την περίπτωση.

α) Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης και η σχετική νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου

ι) Υπογραφή και επικύρωση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης

71. Η αρχή *ne bis in idem*, δεν ήταν ρητό μέρος της Σύμβασης από την αρχή. Είναι ευρέως γνωστό ότι η αρχή ενσωματώθηκε στη Σύμβαση μέσω του Πρωτοκόλλου Νο.7, το οποίο άνοιξε για υπογραφή στις 22 Νοεμβρίου 1984 και τέθηκε σε ισχύ την 1^η Νοεμβρίου 1988. Μεταξύ άλλων δικαιωμάτων, το Άρθρο 4 περιέχει την εγγύηση της αρχής *ne bis in idem*, με στόχο, σύμφωνα με τις εξηγήσεις σχετικά με το πρωτόκολλο που κατάρτισε το Συμβούλιο της Ευρώπης, να εκφράσει την αρχή σύμφωνα με την οποία κανείς δεν μπορεί να δικαστεί σε ποινική διαδικασία για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη τελεσίδικα καταδικαστεί ή αθωωθεί.

72. Σε αντίθεση με τα άλλα δικαιώματα που προβλέπονται στη Σύμβαση, το δικαίωμα του Άρθρου 4 του πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης δεν έχει γίνει ομόφωνα αποδεκτό από τα κράτη που έχουν υπογράψει τη Σύμβαση, συμπεριλαμβανομένου ενός αριθμού κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας Γνώμης, το Πρωτόκολλο Νο.7 δεν έχει ακόμα επικυρωθεί από τη Γερμανία, το Βέλγιο, την Ολλανδία και το Ηνωμένο Βασίλειο. Μεταξύ των κρατών-μελών που έχουν επικυρώσει το πρωτόκολλο, η Γαλλία υπέβαλε επιφύλαξη για το Άρθρο 4 που περιορίζει την εφαρμογή του μόνο σε ποινικά αδικήματα... Επιπλέον, κατά το χρόνο υπογραφής, η Γερμανία, η Αυστρία, η Ιταλία και η Πορτογαλία κατέθεσαν μια σειρά δηλώσεων που οδηγούν στην ίδια κατάσταση: περιορισμός του πεδίου εφαρμογής του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, έτσι ώστε η προστασία βάσει της εν λόγω διάταξης να εφαρμόζεται μόνο στη διπλή τιμωρία για αξιόποινες πράξεις, υπό την έννοια που προβλέπεται στο εθνικό δίκαιο...

73. Τα ανωτέρω καταδεικνύουν σαφώς και ρητώς τη σημαντική έλλειψη συμφωνίας μεταξύ των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά τα προβλήματα που ανακύπτουν από την επιβολή και διοικητικών και ποινικών κυρώσεων σε σχέση με το ίδιο αδίκημα. Η προβληματική φύση της κατάστασης ενισχύεται υπό το πρίσμα των διαπραγματεύσεων για τη μελλοντική προσχώρηση της Ευρωπαϊκής Ένωσης στη Σύμβαση, στις οποίες τα κράτη-μέλη και η

Ευρωπαϊκή Ένωση έχουν αποφασίσει να αποκλείσουν, προς το παρόν, τα πρωτόκολλα της Σύμβασης, συμπεριλαμβανομένου του Πρωτοκόλλου Νο.7...

74. Αυτή η έλλειψη συμφωνίας μπορεί να αναχθεί στη σημασία των μέτρων επιβολής διοικητικών κυρώσεων σε μεγάλο αριθμό κρατών-μελών, επιπροσθέτως της ιδιαίτερης σημασίας που δίδεται στην ποινική δίωξη και τις κυρώσεις σε αυτά τα κράτη-μέλη. Από τη μία πλευρά, τα κράτη δεν επιθυμούν να εγκαταλείψουν τη χαρακτηριστική αποτελεσματικότητα των διοικητικών κυρώσεων, ιδίως σε τομείς όπου οι δημόσιες αρχές επιδιώκουν να διασφαλίσουν αυστηρή συμμόρφωση προς τη νομοθεσία, όπως η φορολογική νομοθεσία ή το δίκαιο περί δημόσιας ασφάλειας. Από την άλλη πλευρά, ο εξαιρετικός χαρακτήρας της ποινικής δίωξης και οι εγγυήσεις που προστατεύουν τον κατηγορούμενο κατά τη διάρκεια της διαδικασίας προτρέπουν τα κράτη να διατηρούν ένα στοιχείο της εξουσίας λήψης αποφάσεων όσον αφορά τις πράξεις που δικαιολογούν ποινικές κυρώσεις. Αυτό το διττό ενδιαφέρον για τη διατήρηση μια διπλής - διοικητικής και ποινικής - εξουσίας για τιμωρία εξηγεί το γιατί, επί του παρόντος, σημαντικός αριθμός κρατών-μελών αρνούνται, με τον ένα ή τον άλλο τρόπο, να δεσμευτούν από τη νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, η οποία, όπως θα εξετάσω στη συνέχεια, έχει εξελιχθεί σε μια κατεύθυνση που αποκλείει πρακτικά αυτή τη δυαδικότητα".

52. Στις 26 Φεβρουαρίου του 2013, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (τμήμα μείζονος συνθέσεως) έκρινε, μεταξύ άλλων, τα εξής:

"Εξέταση των ερωτημάτων που τέθηκαν

Ερωτήματα 2, 3 και 4

32. Με τα ερωτήματα αυτά, για τα οποία είναι σκόπιμο να δοθεί μια κοινή απάντηση, το *Haparanda tingsrätt* ρωτά το Δικαστήριο, κατ' ουσίαν, αν η αρχή *ne bis in idem* που προβλέπεται στο Άρθρο 50 του Καταστατικού πρέπει να ερμηνευθεί ότι αποκλείει την ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή κατά του εναγομένου όταν του έχουν ήδη επιβληθεί φορολογικές κυρώσεις για τις ίδιες πράξεις παροχής ψευδών πληροφοριών.

33. Η εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* που προβλέπεται στο Άρθρο 50 του Καταστατικού σε δίωξη για φοροδιαφυγή, όπως αυτή που αποτελεί το αντικείμενο της κύριας διαδικασίας, προϋποθέτει ότι τα μέτρα που έχουν ήδη υιοθετηθεί κατά του εναγομένου μέσω απόφασης που κατέστη αμετάκλητη είναι ποινικού χαρακτήρα.

34. Στο πλαίσιο αυτό, θα πρέπει να σημειωθεί, πρώτον, ότι το Άρθρο 50 του Καταστατικού δεν εμποδίζει ένα κράτος-μέλος να επιβάλλει, για τις ίδιες πράξεις μη συμμόρφωσης προς τις υποχρεώσεις υποβολής δήλωσης στον τομέα του ΦΠΑ, συνδυασμό φορολογικών κυρώσεων και ποινικών κυρώσεων. Προκειμένου να διασφαλιστεί η είσπραξη όλων των εσόδων ΦΠΑ και, με τον τρόπο αυτό, η προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα κράτη-μέλη είναι ελεύθερα να επιλέγουν τις εφαρμοστέες κυρώσεις (βλ. στο πλαίσιο αυτό, την Υπόθεση 68/88, *Επιτροπή κατά Ελλάδας* [1989] ECR 2965, σκέψη 24, Υπόθεση C-213/99 *de Andrade* [2000] ECR I-11083, σκέψη 19, και Υπόθεση C-91/02 *Hannl-Hofstetter* [2003] ECR I-12077, σκέψη 17). Οι κυρώσεις αυτές μπορούν, επομένως, να λάβουν τη μορφή διοικητικών κυρώσεων, ποινικών κυρώσεων ή συνδυασμού των δύο. Μόνο εάν οι φορολογικές κυρώσεις είναι ποινικής φύσεως για τους σκοπούς του Άρθρου 50 του Καταστατικού και έχουν καταστεί τελεσίδικες, τότε η διάταξη αυτή αποκλείει την ποινική διαδικασία σε σχέση με τις ίδιες πράξεις κατά του ιδίου προσώπου.

35. Στη συνέχεια, τρία κριτήρια είναι σημαντικά για τους σκοπούς της εκτίμησης κατά πόσο οι φορολογικές κυρώσεις είναι ποινικής φύσεως. Το πρώτο κριτήριο είναι ο νομικός χαρακτηρισμός του αδικήματος βάσει του εθνικού δικαίου, το δεύτερο είναι η ίδια η φύση του αδικήματος, και το τρίτο είναι η φύση και ο βαθμός σοβαρότητας της ποινής που μπορεί να επιβληθεί στον ενδιαφερόμενο (Υπόθεση C-489/10 *Bonda* [2012] ECR, σκέψη 37).

36. Εναπόκειται στο παραπέμπον δικαστήριο να καθορίσει, υπό το φως αυτών των κριτηρίων, εάν ο συνδυασμός των φορολογικών κυρώσεων και των ποινικών κυρώσεων που προβλέπονται από το εθνικό δίκαιο θα πρέπει να εξεταστεί σε σχέση με τα εθνικά πρότυπα που αναφέρονται στην παράγραφο 29 της παρούσας

απόφασης, γεγονός που θα μπορούσε να οδηγήσει, ανάλογα με την περίπτωση, στην κρίση ότι ο συνδυασμός τους είναι αντίθετος προς τα πρότυπα αυτά, εφ' όσον οι υπόλοιπες κυρώσεις είναι αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές (βλ. στο πλαίσιο αυτό, μεταξύ άλλων, *Επιτροπή κατά Ελλάδα*, σκέψη 24, Υπόθεση C-326/88 *Hansen* [1990] ECR I-2911, σκέψη 17, Υπόθεση C-167/01 *Inspire Art* [2003] ECR I-10155, σκέψη 62, Υπόθεση C-230/01 *Penycoed* [2004] ECR I-937, σκέψη 36, και Συνεκδικαζόμενες Υποθέσεις C-387/02, C-391/02 και C-403/02 *Berlusconi κ.λπ.* [2005] ECR I-3565, σκέψη 65).

37. Όπως προκύπτει από τις ανωτέρω σκέψεις, η απάντηση στο δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ερώτημα είναι ότι η αρχή *ne bis in idem* που προβλέπεται στο Άρθρο 50 του Καταστατικού δεν εμποδίζει ένα κράτος-μέλος να επιβάλλει διαδοχικά, για τις ίδιες πράξεις μη συμμόρφωσης προς τις υποχρεώσεις υποβολής δήλωσης στον τομέα του ΦΠΑ, φορολογικές κυρώσεις και ποινικές κυρώσεις, εφ' όσον η πρώτη ποινή δεν είναι ποινικής φύσεως, θέμα ο προσδιορισμός του οποίου εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο".

Η ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

ΔΙΑΤΕΙΝΟΜΕΝΗ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 4 ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ ΝΟ. 7 ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ

53. Οι προσφεύγοντες υποστήριξαν ότι, κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, είχαν αμφοτέροι διωχθεί και τιμωρηθεί δύο φορές για το ίδιο αδίκημα δυνάμει της ενότητας 12-1 του κεφαλαίου 12 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων, με την έννοια ότι διώχθηκαν και κατηγορήθηκαν από τον εισαγγελέα, τους επιβλήθηκαν φορολογικές κυρώσεις από τις φορολογικές αρχές, τις οποίες εξόφλησαν, και στη συνέχεια κρίθηκαν ένοχοι και καταδικάστηκαν από τα ποινικά δικαστήρια. Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 έχει ως εξής:

"1. Κανένας δεν μπορεί να δικαστεί ή να τιμωρηθεί ξανά σε ποινική διαδικασία υπό τη δικαιοδοσία του ίδιου Κράτους για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη αθωωθεί ή καταδικαστεί αμετάκλητα σύμφωνα με το δίκαιο και την ποινική διαδικασία του εν λόγω Κράτους.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εμποδίζουν την επανάληψη της διαδικασίας σύμφωνα με το δίκαιο και την ποινική διαδικασία του ενδιαφερόμενου Κράτους, εάν υπάρχουν αποδείξεις περί νέων ή πρόσφατα ανακαλυφθέντων περιστατικών ή εάν υπήρξε θεμελιώδες σφάλμα στην προηγούμενη διαδικασία, που θα μπορούσε να επηρεάσει την έκβαση της υπόθεσης.

3. Δεν επιτρέπεται καμία απόκλιση από το παρόν άρθρο με βάση το Άρθρο 15 της Σύμβασης".

54. Η Κυβέρνηση αμφισβήτησε αυτό το επιχείρημα.

A. Περί παραδεκτού

55. Κατά την άποψη Δικαστηρίου, οι προσφυγές εγείρουν πολύπλοκα ζητήματα πραγματικών περιστατικών και δικαίου της Σύμβασης, έτσι ώστε να μην μπορούν να απορριφθούν με την αιτιολογία ότι είναι προδήλως αβάσιμες κατά την έννοια του Άρθρου 35§3(α) της Σύμβασης. Ούτε είναι απαράδεκτες για οποιουδήποτε άλλους λόγους. Επομένως, πρέπει να κηρυχθούν παραδεκτές.

B. Επί της ουσίας

1. Οι προσφεύγοντες

56. Οι προσφεύγοντες υποστήριξαν ότι, κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, είχαν υποβληθεί σε διπλή διακινδύνευση για το ίδιο ζήτημα, δηλαδή για αδίκημα δυνάμει της ενότητας 12-1(1) του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων, αφού πρώτα κατηγορήθηκαν και διώχθηκαν από τις εισαγγελικές αρχές και μετά τους επιβλήθηκαν φορολογικές κυρώσεις από τις φορολογικές αρχές, τις οποίες αμφότεροι δέχθηκαν και εξόφλησαν, και στη συνέχεια καταδικάστηκαν σε ποινική διαδικασία. Αναφορικά με τη χρονολογική σειρά της διαδικασίας, ο πρώτος προσφεύγων πρόσθεσε ότι είχε διωχθεί δύο φορές κατά τη διάρκεια μακράς περιόδου, η οποία τον εξέθεσε σε υπερβολικά βαρύ φορτίο, τόσο σωματικό όσο και ψυχολογικό, οδηγώντας σε καρδιακή προσβολή και νοσηλεία.

(α) Εάν η πρώτη διαδικασία ήταν ποινικής φύσεως

57. Συμφωνώντας με την ανάλυση του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση τα κριτήρια *Engel* και άλλες σχετικές εθνικές νομολογίες για τις φορολογικές κυρώσεις στο σύνηθες ποσοστό του 30%, οι προσφεύγοντες έκριναν προφανές το ότι η διαδικασία φορολογικών κυρώσεων, όχι μόνο η διαδικασία φορολογικής απάτης, είχε "ποινικό" χαρακτήρα και ότι τα δύο σύνολα διαδικασιών πρέπει να θεωρηθούν ως "ποινικά" για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

(β) Εάν τα αδικήματα ήταν τα ίδια (*idem*)

58. Οι προσφεύγοντες συμμερίζονται επίσης την άποψη που εξέφρασε το Ανώτατο Δικαστήριο ότι δεν υπήρχε καμία αμφιβολία ότι οι πραγματικές συνθήκες στις οποίες βασίζεται η απόφαση για την επιβολή των φορολογικών κυρώσεων και την ποινική δίωξη είχαν επαρκώς κοινά χαρακτηριστικά ώστε να θεωρηθούν το ίδιο αδίκημα. Και στις δύο περιπτώσεις, η πραγματική βάση ήταν η παράλειψη να δηλώσουν εισόδημα στην φορολογική δήλωση.

(γ) Εάν και πότε ελήφθη αμετάκλητη απόφαση στη φορολογική διαδικασία

59. Κατά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων, η απόφαση των φορολογικών αρχών για την επιβολή φορολογικών κυρώσεων κατέστη αμετάκλητη με ισχύ δεδικασμένου στις 15 Δεκεμβρίου 2008 στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος και στις 26 Δεκεμβρίου 2008 στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος, δηλαδή πριν τους καταδικάσει το Περιφερειακό Δικαστήριο για την ίδια συμπεριφορά, στις 2 Μαρτίου 2009 στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος και στις 30 Σεπτεμβρίου 2009 στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος. Ανεξάρτητα εάν αυτές οι κυρώσεις πρέπει να θεωρηθούν ως παράλληλες διαδικασίες, οι αποφάσεις φορολογικών κυρώσεων κατά των προσφευγόντων είχαν καταστεί αμετάκλητες και είχαν αποκτήσει νομική ισχύ πριν καταδικαστούν οι προσφεύγοντες για ακριβώς την ίδια συμπεριφορά από το Περιφερειακό Δικαστήριο Follo και το Αστικό Δικαστήριο του Όσλο, αντίστοιχα. Την υποβολή τους σε ποινική τιμωρία συνεπώς παραβίασε την αρχή *ne bis in idem* που διατυπώνεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

(δ) Εάν υπήρξε αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών (*bis*)

60. Οι προσφεύγοντες υποστήριξαν ότι ήταν θύματα αλληλοεπικάλυψης διαδικασιών, όπως απαγορεύει το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Δεδομένου ότι οι διοικητικές διαδικασίες που αφορούν τις φορολογικές κυρώσεις ήταν όντως ποινικού χαρακτήρα, οι διωκτικές αρχές ήταν υποχρεωμένες βάσει του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου να διακόψουν την ποινική διαδικασία αμέσως μόλις κατέστη αμετάκλητη η έκβαση της διοικητικής διαδικασίας. Ωστόσο, δεν το έκαναν.

61. Όπως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, ενώ οι παράλληλες διαδικασίες ήταν επιτρεπτές σύμφωνα με το νορβηγικό δίκαιο, η χρήση από τις εθνικές αρχές αυτής της οδού είχε καταστήσει δυνατό το συντονισμό των διαδικασιών τους και την παράκαμψη της απαγόρευσης του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 και, ως εκ τούτου, κατέστησαν απατηλή την προστασία της εν λόγω διάταξης. Στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, συγκεκριμένα, η χρήση του μοντέλου παράλληλων διαδικασιών φαίνεται ότι συντονίστηκε ως κοινή επιχείρηση που οργανώθηκε από τους εισαγγελείς, σε συνεργασία με τις φορολογικές αρχές.

62. Στην προκειμένη περίπτωση, οι εισαγγελείς απλά περίμεναν μέχρις ότου οι φορολογικές αρχές να αποφασίσουν να επιβάλλουν φορολογικές κυρώσεις για να παραπέμψουν τη σχετική υπόθεση σε δίκη. Έτσι, οι ποινικές και οι διοικητικές διαδικασίες είχαν συντονιστεί, με στόχο την παγίδευση των προσφευγόντων με τη βοήθεια δύο διαφορετικών συνόλων ποινικών διατάξεων, ούτως ώστε να τους επιβληθούν πρόσθετοι φόροι και φορολογικές κυρώσεις και να καταδικαστούν για την ίδια συμπεριφορά, με άλλα λόγια διπλή διακινδύνευση. Από την άποψη της ασφάλειας δικαίου, η δυνατότητα διενέργειας παράλληλων διαδικασιών ήταν προβληματική. Ο ισχυρός υποκείμενος στόχος αυτής της διάταξης του Πρωτοκόλλου, να προστατεύει δηλαδή τα πρόσωπα από το εξαναγκάζονται να φέρουν υπερβολικό βάρος, υποδηλώνει ότι οι δυνατότητες των αρχών να ακολουθούν παράλληλες διαδικασίες θα πρέπει να είναι περιορισμένες.

63. Από την προοπτική της δέουσας διαδικασίας, αυτή η επιλογή συντονισμένων προσπαθειών μεταξύ των διοικητικών και των διωκτικών αρχών για την προετοιμασία της διεξαγωγής παράλληλων διαδικασιών ήταν αντίθετη προς την απαγόρευση της διπλής διακινδύνευσης στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 και την

πρόσφατη νομολογία του Δικαστηρίου, καθώς και ορισμένες εθνικές νομολογίες. Ως εκ τούτου, η επιλογή αυτή, που επιτρέπει παράλληλες διαδικασίες που διοργανώνονται μεταξύ των διαφόρων αρχών στην παρούσα υπόθεση, ήταν αμφίβολη και δεν έλαβε δεόντως υπ' όψιν το βάρος που υπέστησαν οι προσφεύγοντες και το κύριο ενδιαφέρον του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

64. Κατά τη διάρκεια της "εφιαλτικής" εμπειρίας τους στην υπόθεση αυτή, όπως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, ένιωσαν μεγάλη ανακούφιση όταν ο πρώτος προσφεύγων κλήθηκε από το φορολογικό υπάλληλο που δήλωσε ότι θα μπορούσε τώρα να "ανασάνει με ανακούφιση" λόγω των νέων γραπτών κατευθυντήριων γραμμών του Διευθυντή των Εισαγγελιών από 3 Απριλίου 2009, οι οποίες απαγόρευαν τη διπλή δίωξη και τη διπλό διακινδύνευση, όπως στην περίπτωση του. Αναφορικά με την υπόθεση *Zolotukhin*, αυτές οι κατευθυντήριες γραμμές προέβλεπαν, μεταξύ άλλων, ότι σε συζήτηση επί εφέσεως, ανεξάρτητα εάν το κατώτερο δικαστήριο είχε αποφασίσει για καταδίκη ή αθώωση, ο εισαγγελέας θα πρέπει να ζητήσει να αγνοηθεί η απόφαση και να απορριφθεί η υπόθεση. Δυνάμει αυτών των νέων κατευθυντήριων γραμμών από τον Διευθυντή των Εισαγγελιών και του γεγονότος ότι οι φορολογικές κυρώσεις είχαν χαρακτηριστεί ως τιμωρία, και επειδή η απόφαση για τις φορολογικές κυρώσεις είχε καταστεί αμετάκλητη και δεδικασμένο για τους προσφεύγοντες, εύλογα ανέμεναν ότι οι ποινικές διαδικασίες κατά αυτών θα διακόπτονταν λόγω της απαγόρευσης της διπλής διακινδύνευσης στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Εκτός αυτού, σύμφωνα με τις ίδιες νέες κατευθυντήριες γραμμές, σε άλλους κατηγορούμενους που είχαν κατηγορηθεί για τα ίδια αδικήματα στην ίδια ομάδα υποθέσεων δεν είχαν επιβληθεί φορολογικές κυρώσεις, επειδή είχαν ήδη κριθεί ένοχοι και καταδικαστεί σε φυλάκιση για παράβαση της ενότητας 12-2 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων. Οι προσφεύγοντες, όμως, σε αντίθεση με τους άλλους κατηγορούμενους στην ίδια ομάδα υποθέσεων, κρίθηκαν ένοχοι και καταδικάστηκαν σε φυλάκιση παρά το γεγονός ότι τους είχε επιβληθεί πρόσθετος φόρος και φορολογικές κυρώσεις για την ίδια συμπεριφορά. Το επιχείρημα της Κυβέρνησης ότι ένας σημαντικός παράγοντας ήταν η ανάγκη να εξασφαλιστεί η ίση μεταχείριση με άλλα πρόσωπα που εμπλέκονται στην ίδια φορολογική απάτη δεν ήταν πειστικό.

65. Σύμφωνα με τους προσφεύγοντες, είχαν επηρεαστεί ψυχολογικά ακόμη περισσότερο όταν, παρά τις παραπάνω κατευθυντήριες γραμμές, οι εισαγγελείς συνέχισαν την υπόθεση επικαλούμενοι νομικές παράλληλες διαδικασίες και αρνήθηκαν το αίτημα των προσφευγόντων να εξαλειφθεί η καταδίκη τους από τα Περιφερειακά Δικαστήρια και να απορριφθεί η ποινική υπόθεση εναντίον τους από τα δικαστήρια. Στο πλαίσιο αυτό, ο πρώτος προσφεύγων προσκόμισε διάφορα ιατρικά πιστοποιητικά, συμπεριλαμβανομένου ενός πιστοποιητικού από κλινική για χειρουργική επέμβαση στην καρδιά.

2. Η Κυβέρνηση

(α) Εάν η πρώτη διαδικασία ήταν ποινικής φύσεως

66. Η Κυβέρνηση κάλεσε το τμήμα μείζονος συνθέσεως να επιβεβαιώσει την προσέγγιση που υιοθετείται σε μια σειρά υποθέσεων προγενέστερη της απόφασης *Zolotukhin*, δηλαδή ότι ένα ευρύτερο φάσμα παραγόντων από τα κριτήρια *Engel* (που διατυπώνονται με αναφορά στο Άρθρο 6) ήταν σημαντικό για την εκτίμηση του κατά πόσον μια κύρωση ήταν "ποινική" για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No.7. Υποστήριξε ότι έπρεπε να ληφθούν υπ' όψιν παράγοντες όπως ο νομικός χαρακτηρισμός της αξιόποινης πράξης βάσει του εθνικού δικαίου, η φύση του αδικήματος, ο εθνικός νομικός χαρακτηρισμός της κύρωσης, ο σκοπός, η φύση και ο βαθμός σοβαρότητάς της, το αν η κύρωση επιβλήθηκε μετά από καταδίκη για ποινικό αδίκημα, και οι διαδικασίες που εμπλέκονται στην έκδοση και την εφαρμογή της κύρωσης (παραπομπή στην υπόθεση *Malige κατά Γαλλίας*, 23 Σεπτεμβρίου 1998, §35, *Reports on Judgments and Decisions* 1998-VII, *Nilsson κατά Σουηδίας* (dec.), No.73661/01, ECHR 2005-XIII, *Haarvig κατά Νορβηγίας* (dec.), No.11187/05, 11 Δεκεμβρίου 2007, *Storbråten κατά Νορβηγίας* (dec.), No.12277/04, 1 Φεβρουαρίου 2007, και *Mjelde κατά Νορβηγίας* (dec.), 11143/04 1 Φεβρουαρίου 2007).

67. Η Κυβέρνηση υποστήριξε, μεταξύ άλλων, ότι η διαφορετική διατύπωση και το αντικείμενο των διατάξεων υποδηλώνουν σαφώς ότι η έννοια της "ποινικής διαδικασίας" σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No.7 ήταν στενότερη από τη χρήση του "ποινικού" βάσει του Άρθρου 6. Προκύπτει από την Επεξηγηματική Έκθεση σχετικά με το Πρωτόκολλο No.7 ότι η διατύπωση του Άρθρου 4 προοριζόταν για την

ποινική διαδικασία *stricto sensu*. Στην σκέψη 28 της εν λόγω έκθεσης αναφέρεται ότι δεν φαίνεται απαραίτητο να χαρακτηριστεί ο όρος αδίκημα ως "ποινικό", δεδομένου ότι η διάταξη "περιέχει ήδη τους όρους "στο πλαίσιο ποινικών διαδικασιών" και "ποινική διαδικασία", που καθιστούν περιττή οποιαδήποτε περαιτέρω διευκρίνιση στο κείμενο του ίδιου του άρθρου". Στην παράγραφο 32 τονίστηκε ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 δεν απαγορεύει διαδικασία "διαφορετικού χαρακτήρα (για παράδειγμα, πειθαρχικές κυρώσεις στην περίπτωση υπαλλήλου)". Επιπλέον, το Άρθρο 6 και το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 προστατεύουν διαφορετικούς, και κατά καιρούς αντίθετους, στόχους. Το Άρθρο 6 είχε ως στόχο την προώθηση των διαδικαστικών εγγυήσεων στο πλαίσιο ποινικών διαδικασιών.

68. Η Κυβέρνηση επισήμανε επίσης μια σειρά από περαιτέρω διαφορές σε σχέση με τον τρόπο με τον οποίο οι δύο αυτές διατάξεις ερμηνεύονται και εφαρμόζονται στη νομολογία του Δικαστηρίου, συμπεριλαμβανομένου του απόλυτου χαρακτήρα του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (μη επιδεχόμενων παρέκκλισης σύμφωνα με το Άρθρο 15), σε αντίθεση με τη διαφοροποιημένη προσέγγιση την οποία εφάρμοσε το Δικαστήριο σύμφωνα με το Άρθρο 6. Γίνεται παραπομπή στην υπόθεση *Jussila κατά Φινλανδίας* ([GC], No.73053/01, §43, ECHR 2006 XIV), όπου το τμήμα μείζονος συνθέσεως είχε δηλώσει ότι υπήρχαν "σαφώς 'ποινικές κατηγορίες' διαφορετικού βάρους" και ότι "οι πρόσθετες φορολογικές χρεώσεις διαφέρουν από τον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου" έτσι ώστε "οι ποινικές εγγυήσεις δεν εφαρμόζονται απαραίτητως με την πλήρη αυστηρότητά τους".

69. Στηριζόμενη σε ευρύτερο φάσμα κριτηρίων, η Κυβέρνηση κάλεσε το Δικαστήριο να κρίνει ότι οι τακτικές φορολογικές κυρώσεις δεν ήταν "ποινικές" σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

70. Ωστόσο, εάν το τμήμα μείζονος συνθέσεως ακολουθήσει την άλλη προσέγγιση, που βασίζεται αποκλειστικά στα κριτήρια *Engel*, και διαπιστώσει ότι η απόφαση περί τακτικών φορολογικών κυρώσεων ήταν "ποινική" κατά την αυτόνομη έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, υποστήριξαν τα εξής.

(β) Εάν τα αδικήματα ήταν ίδια (*idem*)

71. Συμφωνώντας με το σκεπτικό και τα συμπεράσματα του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση του πρώτου προσφεύγοντος (βλ. παραγράφους 20 έως 30 ανωτέρω), τα οποία ακολούθησε το Ανώτερο Δικαστήριο στην υπόθεση του δεύτερου προσφεύγοντος (βλ. παράγραφο 37 ανωτέρω), η Κυβέρνηση δέχθηκε ότι τα πραγματικά περιστατικά που σχετίζονταν με τις φορολογικές κυρώσεις και τις υποθέσεις φορολογικής απάτης αφορούσαν τους ίδιους κατηγορούμενους και ήταν άρρηκτα συνδεδεμένα μεταξύ τους κατά χρόνο και χώρο.

(γ) Εάν ελήφθη αμετάκλητη απόφαση στη φορολογική διαδικασία

72. Το Ανώτατο Δικαστήριο είχε καταλήξει στο συμπέρασμα, λαμβάνοντας υπ' όψιν την αποτελεσματική προστασία και σαφείς κατευθυντήριες γραμμές, ότι η απόφαση βεβαίωσης φόρου κατέστη αμετάκλητη κατά τη λήξη της προθεσμίας τριών εβδομάδων για την υποβολή διοικητικής προσφυγής (15 και 26 Δεκεμβρίου 2008 για τον πρώτο και δεύτερο προσφεύγοντα αντίστοιχα), αν και δεν είχε ακόμη λήξει η εξάμηνη προθεσμία για την άσκηση δικαστικής διαδικασίας, σύμφωνα με το Νόμο περί Βεβαίωσης Φόρων, ενότητα 11-1(4). Αν και αυτό δεν αποτέλεσε αποφασιστικό σημείο στις υποθέσεις των προσφευγόντων (η προθεσμία για τις νομικές διαδικασίες είχε επίσης λήξει πριν τη λήξη των εκκρεμών ποινικών διαδικασιών - στις 24 Μαΐου και 5 Ιουνίου 2009 για τον πρώτο και το δεύτερο προσφεύγοντα αντίστοιχα), η Κυβέρνηση ωστόσο διερωτήθηκε αν το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 απαιτεί ερμηνεία με αυτή την στενότερη έννοια. Φαίνεται να υποστηρίζεται από τη νομολογία του Δικαστηρίου ότι "οι αποφάσεις κατά των οποίων υπάρχει τακτικό ένδικο μέσο αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής της εγγύησης που προβλέπεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 εφ' όσον η προθεσμία για την άσκηση μιας τέτοιας προσφυγής δεν έχει λήξει" (με παραπομπή στην υπόθεση *Zolotukhin*, ό.π., §108). Τακτικά ένδικα μέσα μέσω νομικών διαδικασιών ήταν ακόμα στη διάθεση των προσφευγόντων για περίοδο έξι μηνών από την ημερομηνία λήψης της απόφασης.

(δ) Εάν υπήρχε αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών (*bis*)

73. Από την άλλη πλευρά, η Κυβέρνηση, εξακολουθώντας να βασίζονται στην ανάλυση του Ανωτάτου Δικαστηρίου, τόνισε ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7

υπό ορισμένες συνθήκες επιτρέπει τις λεγόμενες "παράλληλες διαδικασίες". Η διατύπωση της διάταξης αυτής υποδηλώνει σαφώς ότι απαγορεύει την επανάληψη της διαδικασίας αφού η απόφαση στην πρώτη διαδικασία έχει αποκτήσει νομική ισχύ ("δικάζεται ή τιμωρείται ξανά ... για το οποίο έχει ήδη αμετάκλητα αθωωθεί ή καταδικαστεί"). Η Επεξηγηματική Έκθεση για το Πρωτόκολλο Νο.7 επιβεβαίωσε ότι ο κανόνας *ne bis in idem* πρέπει να ερμηνεύεται σχετικά στενά. Αυτό αντικατοπτρίζεται στην υπόθεση *Zolotukhin* (όπ.π., § 83), όπου το τμήμα μείζονος συνθέσεως βελτίωσε το πεδίο εφαρμογής της διάταξης, περιορίζοντάς την ακόλουθη περίπτωση:

"Η εγγύηση που καθιερώνει το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 καθίσταται συναφής με την έναρξη μιας νέας δίωξης, όταν μια προγενέστερη αθώωση ή καταδίκη έχει ήδη αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου".

74. Αυτό συνεπάγεται *a contrario* ότι οι παράλληλες διαδικασίες - διαφορετικές κυρώσεις που επιβάλλονται από δύο διαφορετικές αρχές σε διαφορετικές διαδικασίες που συνδέονται στενά κατ' ουσία και χρόνο - δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της διάταξης. Τέτοιες παράλληλες διαδικασίες δεν αποτελούν έναρξη μιας νέας δίωξης όπου μια προγενέστερη αθώωση ή καταδίκη είχε ήδη αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου. Στις υποθέσεις *R.T. κατά Ελβετίας* και *Nilsson κατά Σουηδίας* (αμφότερες μνημονευόμενες ανωτέρω) διευκρινίστηκαν τις περιστάσεις υπό τις οποίες η διαδικασία θα μπορούσε να θεωρηθεί παράλληλη και ως εκ τούτου επιτρεπτή βάσει του Αρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

75. Παρ' όλα αυτά, στην ανάλυση της Κυβέρνησης, υπήρξε απόκλιση από την προσέγγιση *Zolotukhin* σε μια σειρά πιο πρόσφατων αποφάσεων, ιδίως σε τέσσερις αποφάσεις κατά της Φινλανδίας που εκδόθηκαν στις 20 Μαΐου 2014 (αναφέρονταν ειδικότερα στις αποφάσεις *Nykanen v. Φινλανδίας*, No.11828/11, §48 και *Glantz κατά Φινλανδίας*, No. 37394/11, §57), στην οποία η παράγραφος 83 της υπόθεσης *Zolotukhin* αποτελούσε απλώς σημείο εκκίνησης, με τη δήλωση ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 "απαγορεύει σαφώς διαδοχικές διαδικασίες, αν η πρώτη ομάδα διαδικασιών έχει ήδη καταστεί αμετάκλητη κατά το χρόνο έναρξης της δεύτερης ομάδας διαδικασιών (βλ. για παράδειγμα *Sergey Zolotukhin κατά Ρωσίας* [GC], όπ.π.)".

76. Κατά την άποψη της Κυβέρνησης, αυτή η επεκτατική ερμηνεία του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 στην υπόθεση *Nykanen* (μεταξύ άλλων), η οποία φαινόταν ασυμβίβαστη προς την *Zolotukhin*, φαίνεται να προϋποθέτει ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 απαιτούσε παύση της ποινικής διαδικασίας όταν η ταυτόχρονη διοικητική διαδικασία καθίσταται αμετάκλητη, ή το αντίστροφο. Είχε βασίζεται σε μία απόφαση επί παραδεκτού (*Zigarella κατά Ιταλίας* (dec.), No.48154/99, ECHR 2002 IX (αποσπάσματα)) και δύο αποφάσεις Επιτροπής (*Tomasovic κατά Κροατίας*, No. 53785/09, 18 Οκτωβρίου 2011, και *Muslija κατά Βοσνίας-Ερζεγοβίνης*, No.32042/11, 14 Ιανουαρίου 2014). Ωστόσο, καμία από αυτές τις περιπτώσεις δεν παρείχε υγιή βάση για μια τέτοια παρέκκλιση.

Η πρώτη υπόθεση, *Zigarella*, αφορούσε μεταγενέστερες και όχι παράλληλες διαδικασίες, σε αντίθεση με όσα είχε υποθέσει η Επιτροπή. Οι μεταγενέστερες ποινικές διαδικασίες, που ασκήθηκαν καθώς οι αρχές δεν γνώριζαν ότι υπήρχε ήδη μια αμετάκλητη ομάδα (επίσης ποινικών) διαδικασιών, είχαν διακοπεί όταν ο δικαστής έλαβε γνώση της αμετάκλητης αθώωσης στην πρώτη υπόθεση. Σε αυτήν την περίπτωση, το Δικαστήριο είχε απλώς εφαρμόσει την αρνητική ουσιαστική επίδραση της αρχής *ne bis in idem* ως κανόνα δεδικασμένου σε σχέση με τις διαδοχικές ομάδες τακτικών ποινικών διαδικασιών για το ίδιο αδίκημα.

Οι δύο άλλες υποθέσεις, *Tomasovic* και *Muslija*, αφορούσαν διαδικασίες για αδικήματα που αναφέρονται στο "σκληρό πυρήνα" του ποινικού δικαίου, αντίστοιχα κατοχή σκληρών ναρκωτικών και ενδοοικογενειακή βία (αναφέρονταν στην υπόθεση *Jussila*, όπ.π., §43). Οι υποθέσεις αφορούσαν σαφώς δύο ομάδες ποινικών διαδικασιών σε σχέση με μία πράξη. Τόσο η πρώτη όσο και η δεύτερη ομάδα είχε ξεκινήσει με βάση την ίδια έκθεση της αστυνομίας. Αυτές οι καταστάσεις δεν συμβαίνουν συνήθως σύμφωνα με το νορβηγικό ποινικό δίκαιο και είχαν εν πάση περιπτώσει πολύ λίγες ομοιότητες με τα καθιερωμένα και παραδοσιακά συστήματα διοικητικών και ποινικών διαδικασιών που αφορούν φορολογικές κυρώσεις και φορολογικής απάτη που σχετίζονται με την παρούσα υπόθεση.

77. Η απαίτηση της διακοπής άλλης εκκρεμούσας παράλληλης ομάδας διαδικασιών από την ημερομηνία κατά την οποία άλλες διαδικασίες για το ίδιο θέμα οδήγησαν σε

αμετάκλητη απόφαση ισοδυναμεί με *de facto lis pendens* διαδικαστικό εμπόδιο, καθώς δεν υπήρχε λόγος έναρξης παράλληλης διαδικασίας αν η μία ομάδα θα έπρεπε να διακοπεί απλώς και μόνο επειδή η άλλη ομάδα είχε καταστεί αμετάκλητη προηγουμένως.

78. Κατά την άποψη της Κυβέρνησης, σε αυτό το πλαίσιο νέας ασυνέπειας στη νομολογία σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, είχε ιδιαίτερη σημασία για το τμήμα μείζονος συνθέσεως να επαναβεβαιώσει την προσέγγισή του στην υπόθεση *Zolotukhin*, επιβεβαιώνοντας την διάταξη ως κανόνα δεδिकाσμένου, και να απορρίψει τη διαφορετική προσέγγιση στην υπόθεση *Nykanen*.

79. Η Κυβέρνηση δεν κατάφερε να δει τις θεωρήσεις πολιτικής πίσω από την υπόθεση *Nykanen*. Η υποκείμενη ιδέα πίσω από τον κανόνα *ne bis in idem* ήταν να προστατεύεται από το βάρος της έκθεσης σε επαναλαμβανόμενες διαδικασίες (αναφέρονται στην υπόθεση *Zolotukhin*, όπ.π., §107). Ένα άτομο θα πρέπει να έχει τη βεβαιότητα ότι, όταν μια αθωωτική ή καταδικαστική απόφαση είχε αποκτήσει ισχύ δεδिकाσμένου, θα προστατεύεται στο εξής από την έναρξη νέας διαδικασίας για την ίδια πράξη. Αυτή η θεώρηση δεν εφαρμόζεται σε μια κατάσταση όπου ένα άτομο υποβλήθηκε σε προβλέψιμες ποινικές και διοικητικές διαδικασίες παράλληλα, όπως προβλέπεται από το νόμο, και σίγουρα όχι όταν η πρώτη κύρωση (φορολογικές κυρώσεις) είχε, με προβλέψιμο τρόπο, ληφθεί υπ' όψιν στην απόφαση για τη δεύτερη ποινή (φυλάκιση).

80. Ήταν επίσης δύσκολο να συμβιβάσει την άποψη ότι, αν και εκκρεμείς, οι παράλληλες διαδικασίες ήταν σαφώς μη προβληματικές στο πλαίσιο του Πρωτοκόλλου, με την άποψη ότι, μόλις η μια ομάδα φθάσει σε ένα τελικό συμπέρασμα, η άλλη ομάδα θα αποτελούσε παράβαση, ανεξάρτητα από το αν είχαν ολοκληρωθεί πρώτα οι επιεικέστερες διοικητικές διαδικασίες ή οι αυστηρότερες ποινικές διαδικασίες και ανεξάρτητα εάν οι τελευταίες είχαν αρχίσει πρώτες ή τελευταίες.

81. Η απόφαση *Nykanen* ήταν επίσης αντίθετη προς τις θεμελιώδεις αρχές της προβλεψιμότητας και της ίσης μεταχείρισης. Σε περίπτωση που η ποινική διαδικασία αποκτήσει ισχύ δεδिकाσμένου πριν από τη διοικητική διαδικασία, ένα άτομο θα μπορούσε να καταλήξει εκτίοντας ποινή φυλάκισης, ενώ ένα άλλο άτομο, για το ίδιο

αδίκημα, θα έπρεπε απλώς να πληρώσει μια μέτρια διοικητική κύρωση. Το ζήτημα του ποια διαδικασία τελειώνει πρώτη εξαρτάται από την πρόοδο των φορολογικών αρχών, της αστυνομίας, των εισαγγελικών αρχών ή των δικαστηρίων, και από το εάν ο φορολογούμενος ασκήσει διοικητική αίτηση ή/και νομικές διαδικασίες. Έτσι, η απόφαση *Nykanen* θα υποχρέωνε τα κράτη να αντιμετωπίζουν τα άτομα σε ίδιες καταστάσεις με άνισο τρόπο με βάση απλές συμπτώσεις. Όπως αναγνωρίστηκε στην υπόθεση *Nykanen*, "θα μπορούσε μερικές φορές να αποτελεί σύμπτωση το ποια από τις παράλληλες διαδικασίες καθίσταται αμετάκλητη πρώτα, δημιουργώντας έτσι ενδεχομένως μια ανησυχία για άνιση μεταχείριση".

82. Η ανάγκη για αποτελεσματικότητα στη διεκπεραίωση των υποθέσεων συνηγορεί συχνά υπέρ των παράλληλων διαδικασιών. Από τη μία πλευρά, θα πρέπει να σημειωθεί ότι, λόγω των εξειδικευμένων γνώσεων και ικανοτήτων τους, οι διοικητικές αρχές είναι συχνά σε θέση να επιβάλλουν διοικητικές κυρώσεις ταχύτερα από ό,τι η εισαγγελία και τα δικαστήρια στο πλαίσιο της ποινικής διαδικασίας. Λόγω του ρόλου τους ως διοίκηση μεγάλης κλίμακας, οι διοικητικές αρχές θα ήταν εξάλλου σε καλύτερη θέση να εξασφαλίσουν ότι τα ίδια αδικήματα αντιμετωπίζονται ισότιμα. Η πρόληψη του εγκλήματος, από την άλλη πλευρά, απαιτεί να μην αποκλείεται το κράτος από τη δίωξη και την τιμωρία εγκλημάτων στο πλαίσιο παραδοσιακών, επίσημων ποινικών διαδικασιών, όπου οι διοικητικές και ποινικές διαδικασίες αποκαλύπτουν αδικήματα μεγαλύτερης σοβαρότητας και πολυπλοκότητας από εκείνα που οδήγησαν στη διοικητική διαδικασία και την επιβολή κυρώσεων αρχικά. Σύμφωνα με την Κυβέρνηση, οι υποθέσεις των προσφευγόντων ήταν ενδεικτικά παραδείγματα τέτοιων καταστάσεων.

83. Η Κυβέρνηση σημείωσε ότι αρκετά ευρωπαϊκά κράτη διατηρούν διπλό σύστημα κυρώσεων σε τομείς όπως το φορολογικό δίκαιο και η δημόσια ασφάλεια (αναφέρεται στους λόγους που παρέχονται στη γνώμη της 12^{ης} Ιουνίου 2012 του Γενικού Εισαγγελέα ενώπιον του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση *Fransson*, που αναφέρθηκε στην παράγραφο 51 ανωτέρω).

84. Στη Νορβηγία, το ζήτημα της συνεχιζόμενης παράλληλης διαδικασίας δεν περιορίζεται σε φορολογία. Αν το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 ερμηνευθεί ώστε να απαγορεύει την οριστικοποίηση εν εξελίξει παράλληλων διαδικασιών από τη στιγμή της

ολοκλήρωσης διοικητικών ή ποινικών διαδικασιών με αμετάκλητη απόφαση, θα συνεπαγόταν εκτεταμένες, δυσμενείς και απρόβλεπτες συνέπειες σε διάφορους τομείς του διοικητικού δικαίου. Αυτό απαιτεί προσεκτική προσέγγιση. Παρόμοια ερωτήματα θα προκύψουν σε διάφορα ευρωπαϊκά κράτη που διαθέτουν καθιερωμένα παράλληλα διοικητικά και ποινικά συστήματα σε θεμελιώδεις τομείς του δικαίου, συμπεριλαμβανομένης της φορολογίας.

85. Οι υποκείμενες σκέψεις του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 εφαρμόζονται σε μικρότερο βαθμό όταν η εν λόγω διαδικασία ήταν παράλληλη και ταυτόχρονη. Ένας κατηγορούμενος ο οποίος γνώριζε πολύ καλά ότι υποβαλλόταν από διαφορετικές αρχές σε δύο διαφορετικά σύνολα διαδικασιών που συνδέονται στενά ως προς την ουσία και το χρόνο, θα ήταν λιγότερο διατεθειμένος να αναμένει ότι η πρώτη κύρωση που θα επιβληθεί θα είναι αμετάκλητη και αποκλειστική σε σχέση με την άλλη. Τέλος, η λογική της αρχής *ne bis in idem* που εφαρμόζεται σε μικρότερο βαθμό σε κυρώσεις που δεν εμπίπτουν στο "σκληρό πυρήνα" του ποινικού δικαίου, όπως οι φορολογικές κυρώσεις (αναφέρονται στο σκεπτικό της απόφασης *Jussila*, ό.π., §43, όσον αφορά το Άρθρο 6, το οποίο ίσχυε για το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7).

86. Όσον αφορά τις συγκεκριμένες περιστάσεις, η Κυβέρνηση υιοθέτησε πλήρως τη συλλογιστική του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην υπόθεση του πρώτου προσφεύγοντος (βλ. παράγραφο 29 ανωτέρω) και τη συλλογιστική του Ανωτάτου Δικαστηρίου στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος (βλ. ανωτέρω παράγραφο 39) ότι υπήρχε μια επαρκώς στενή σχέση ως προς την ουσία και το χρόνο. Κανένας από τους προσφεύγοντες δεν θα μπορούσε να αναμένει νόμιμα να υποβληθεί μόνο στις διοικητικές διαδικασίες και κυρώσεις. Προκειμένου να αποφευχθεί ένα αποτέλεσμα που θα ήταν αντίθετο προς τη θεμελιώδη αρχή της ίσης μεταχείρισης, εξήγησε η Κυβέρνηση, οι προσφεύγοντες καταδικάστηκαν, "επί ίσοις όροις με τους" Ε.Κ. και Β.Λ. που ήταν κατηγορούμενοι στην ίδια ομάδα υποθέσεων (βλ. παραγράφους 12-13 ανωτέρω), έκαστος σε φυλάκιση στο πλαίσιο των ποινικών διαδικασιών, μετά την επιβολή διοικητικής φορολογικής επαύξεσης 30%.

3. Τρίτοι παρεμβαίνοντες

87. Οι παρεμβάσεις τρίτων επικεντρώθηκαν κυρίως σε δύο σημεία: πρώτον, στην ερμηνεία του επιθέτου "ποινικός" στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 και στη σχέση μεταξύ αυτής της διάταξης και του Άρθρου 6 (ποινική επικεφαλίδα) και του Άρθρου 7 της Σύμβασης, και δεύτερον, στο βαθμό στον οποίο οι παράλληλες διαδικασίες ήταν επιτρεπτές στο πλαίσιο του Πρωτοκόλλου (εξετάζονται στο υποκεφάλαια (α) και (β) κατωτέρω).

(α) Εάν η πρώτη ομάδα διαδικασιών αφορούσε "ποινική" υπόθεση

88. Οι κυβερνήσεις της Τσεχίας και της Γαλλίας συμφώνησαν με την εναγόμενη Κυβέρνηση παρατηρώντας ότι η απόφαση *Zolotukhin* δεν εγκατέλειψε ρητά το ευρύτερο φάσμα κριτηρίων για τον προσδιορισμό του χαρακτήρα της διαδικασίας που πρέπει να αξιολογηθεί βάσει του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 και ότι το ίδιο το Δικαστήριο είχε κρίνει, μεταξύ άλλων, ότι οι διαδικασίες φορολογικών κυρώσεων δεν εμπίπτουν στον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου και, συνεπώς, εφαρμόζουν λιγότερο αυστηρές εγγυήσεις σύμφωνα με το Άρθρο 6 (αναφέρονται στην υπόθεση *Jussila*, ό.π., §43 *in fine*). Η Τσεχική Κυβέρνηση κάλεσε το Δικαστήριο να διευκρινίσει κατά κύριο λόγο εάν και, αν ναι, υπό ποιες προϋποθέσεις, δηλαδή σε ποια είδη υποθέσεων, πρέπει να εφαρμόζονται τα ευρύτερα κριτήρια.

89. Η Βουλγαρική Κυβέρνηση, αναφερόμενη στη διατύπωση της διάταξης και του σκοπού της, υποστήριξε ότι μόνο τα παραδοσιακά ποινικά αδικήματα εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Ενώ η επέκταση του πεδίου εφαρμογής του Άρθρου 6 ήταν υψίστης σημασίας για την προστασία του δικαιώματος σε δίκαιη δίκη, ο σκοπός της διατάξεως του Πρωτοκόλλου ήταν διαφορετικός. Αναφερόμενη στην απόφαση του Ανωτάτου Δικαστηρίου των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής στην υπόθεση *Green κατά Ηνωμένων Πολιτειών*, 355 US 194 (1957), τόνισε ότι η ρήτρα διπλής διακινδύνευσης προστατεύει ένα άτομο από τους κινδύνους της δίκης και της πιθανής καταδίκης περισσότερες από μία φορές για ένα φερόμενο αδίκημα. Η βασική ιδέα ήταν ότι το κράτος, με όλους τους πόρους και την εξουσία του, δεν θα πρέπει να μπορεί να κάνει επανειλημμένες προσπάθειες να καταδικάσει ένα άτομο για ένα φερόμενο αδίκημα, υποβάλλοντάς το έτσι σε αμηχανία, έξοδα και ταλαιπωρία και αναγκάζοντάς το να ζει σε συνεχή κατάσταση άγχους και ανασφάλειας,

και ενισχύοντας την πιθανότητα, αν και αθώος, να κριθεί ένοχος. Ένα δεύτερο, ζωτικά σημαντικό συμφέρον ήταν να διατηρηθεί το αμετάκλητο των αποφάσεων.

90. Η Γαλλική Κυβέρνηση έκανε εκτενείς παρατηρήσεις (παράγραφοι 10 έως 26 των παρατηρήσεών τους) σχετικά με την ερμηνεία των Άρθρων 6 και 7 της Σύμβασης και του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Αναφερόμενη στην υπόθεση *Perinçek κατά Ελβετίας* ([GC], No. 27510/08, §146, 15 Οκτωβρίου 2015), υποστήριξε ότι οι όροι που χρησιμοποιούνται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, που διαφέρουν από εκείνους του Άρθρου 6§1 της Σύμβασης, πρέπει να οδηγήσουν στην υιοθέτηση στενότερων κριτηρίων που εξυπηρετούν την αρχή *ne bis in idem* που προστατεύει το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Το άρθρο 7 της Σύμβασης αναφέρεται στις έννοιες της καταδίκης ("held guilty" στα αγγλικά, "*condamné*" στα γαλλικά), "ποινικό αδίκημα" ("*infraction*" στα γαλλικά) και "ποινή" ("*peine*" στα γαλλικά), οι οποίες υπάρχουν επίσης στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Επιπλέον, η προστασία που παρέχεται από το Άρθρο 7 της Σύμβασης, όπως και αυτή που παρέχεται από το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, αφορά ουσιώδη συστατικά της ποινικής διαδικασίας, που νοούνται υπό τη στενή έννοια του όρου. Αυτό επιβεβαιώνεται από το γεγονός ότι δεν επιτρέπεται καμία παρέκκλιση από τις εν λόγω υποχρεώσεις βάσει του Άρθρου 15, ενώ αυτό το Άρθρο προέβλεπε παρέκκλιση από το Άρθρο 6.

91. Προκύπτει λοιπόν ότι, για λόγους συνέπειας, το Δικαστήριο θα πρέπει, κατά την εφαρμογή του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, να βασιστεί μόνο στα κριτήρια που είχε διατυπώσει στο πλαίσιο του Άρθρου 7 της Σύμβασης, και να τα διευκρινίσει προκειμένου να εκχωρήσει στις λέξεις "σε ποινικές διαδικασίες", όπως χρησιμοποιούνται στο Άρθρο 4, τη στενή έννοια που απαιτείται. Στην προσπάθεια να προσδιοριστεί αν ένα μέτρο εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του τελευταίου, το Δικαστήριο θα πρέπει να εξετάσει: το νομικό χαρακτηρισμό της αξιόποινης πράξης στο εσωτερικό δίκαιο, το σκοπό και τη φύση του εν λόγω μέτρου, κατά πόσον το μέτρο επιβλήθηκε μετά από καταδίκη για ποινικό αδίκημα, την αυστηρότητα της ποινής, υπό την προϋπόθεση ότι αυτό δεν ήταν καθοριστικό στοιχείο, και τις διαδικασίες που συνδέονται με την υιοθέτηση του μέτρου (και ιδίως αν το μέτρο υιοθετήθηκε από φορέα που θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ως δικαστήριο και το οποίο αποφάνθηκε επί

των στοιχείων αδικήματος που θεωρείται ποινικό κατά την έννοια του Άρθρου 6 της Σύμβασης). Το τελευταίο από αυτά τα κριτήρια ήταν υψίστης σημασίας λαμβάνοντας υπ' όψιν τη διατύπωση και τον σκοπό του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

92. Υπό το φως αυτών των κριτηρίων, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως εμπίπτουσες στο πεδίο εφαρμογής του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 φορολογικές κυρώσεις που δεν είχαν χαρακτηριστεί ως ποινικές στο εσωτερικό δίκαιο, οι οποίες ήταν διοικητικής φύσεως και προορίζονταν μόνο ως κύρωση για την παράλειψη του φορολογουμένου να συμμορφωθεί προς τις φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν είχαν επιβληθεί μετά από καταδίκη για ποινικό αδίκημα και οι οποίες δεν είχαν επιβληθεί από δικαστικό σώμα.

93. Η Ελβετική Κυβέρνηση υποστήριξε ότι η μόνη εξαίρεση που επιτρέπεται - σύμφωνα με το Άρθρο 4§2 του Πρωτοκόλλου Νο.7 - ήταν η επανεξέταση της υπόθεσης "σύμφωνα με το δίκαιο και την ποινική δικονομία του Κράτους". Κατά το χρόνο υιοθέτησης του Πρωτοκόλλου το 1984, άλλες εξαιρέσεις, όπως αυτές που επιτράπηκαν στη συνέχεια από τη σχετική νομολογία, δεν προβλέφθηκαν - και δεν απαιτούν τέτοια διάταξη εν όψει της εγγενώς ποινικής εστίασης της εν λόγω προστασίας. Η στενή αντίληψη για την εγγύηση επιβεβαιώθηκε καταφανώς στο Άρθρο 4§3, το οποίο απέκλεισε οποιαδήποτε παρέκκλιση δυνάμει του Άρθρου 15 της Σύμβασης σε σχέση με την προστασία που παρέχεται από το Άρθρο 4§1. Η εγγύηση *ne bis in idem* τοποθετήθηκε επί ίσοις όροις με το δικαίωμα στη ζωή (Άρθρο 2, Άρθρο 3, Πρωτόκολλο Νο.6, Άρθρο 2, Πρωτόκολλο Νο.13), την απαγόρευση των βασανιστηρίων (Άρθρο 3), την απαγόρευση της δουλείας (Άρθρο 4) και την αρχή της μη επιβολής ποινής άνευ νόμου (Άρθρο 7). Αυτά τα στοιχεία συνηγορούσαν υπέρ μιας περιοριστικής ερμηνείας της προστασίας. Μια τέτοια προσέγγιση θα ήταν ακόμα πιο πειστική αν το τμήμα μείζονος συνθέσεως διατηρούσε την πρακτική ότι κάθε "κατηγορίας ποινικής φύσεως" στην αυτόνομη έννοια του Άρθρου 6§1 ήταν ομοίως τέτοια ώστε να προσελκύει την εφαρμογή του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (βλ. παράγραφο 100 κατωτέρω).

(β) Αλληλοεπικάλυψη διαδικασιών (*bis*)

94. Η Βουλγαρική Κυβέρνηση δεν βρήκε κανένα λόγο να απομακρυνθεί από την προσέγγιση στην υπόθεση *R.T. κατά Ελβετίας* και *Nilsson κατά Σουηδίας* (αμφότερες

όπ.π.) στο πλαίσιο των παραβάσεων του κώδικα οδικής κυκλοφορίας και σε σημαντικούς τομείς που σχετίζονται με τη λειτουργία του κράτους, όπως η φορολογία. Παράλληλες φορολογικές διαδικασίες που κατέληξαν σε φορολογικές ποινές και ποινικές διαδικασίες για τη διερεύνηση της φορολογικής απάτης ήταν στενά συνδεδεμένες ως προς την ουσία και το χρόνο. Επίσης, το Δικαστήριο είχε αναγνωρίσει ότι τα Συμβαλλόμενα Κράτη απολαμβάνουν ευρύ περιθώριο εκτίμησης κατά την κατάρτιση και εφαρμογή πολιτικών στον τομέα της φορολογίας και ότι το Δικαστήριο θα σεβαστεί την εκτίμηση του νομοθέτη των ζητημάτων αυτών, εκτός αν στερείται ορθολογικής βάσης. Ένα σύστημα που επιτρέπει την παράλληλη διαδικασία σε φορολογικά θέματα φαίνεται να εμπίπτει στο περιθώριο εκτίμησης του Κράτους και δεν φαίνεται *per se* να έρχεται σε αντίθεση με οποιαδήποτε από τις αρχές που προστατεύονται από τη Σύμβαση, συμπεριλαμβανομένης της εγγύησης κατά της διπλής διακινδύνευσης.

95. Η Τσεχική Κυβέρνηση προέβαλε τέσσερα επιχειρήματα για τη διατήρηση της ύπαρξης των διπλών συστημάτων επιβολής κυρώσεων: (1) κάθε τύπος κυρώσεων επιδιώκει διαφορετικούς στόχους, (2) αν και οι ποινικές διαδικασίες *stricto sensu* πρέπει να συμμορφώνονται προς αυστηρές εγγυήσεις για δίκαιη δίκη, η εκπλήρωση των οποίων ήταν συχνά χρονοβόρα, οι διοικητικές κυρώσεις πρέπει να συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις της ταχύτητας, της αποτελεσματικότητας και της βιωσιμότητας του φορολογικού συστήματος και του κρατικού προϋπολογισμού, (3) η αυστηρή εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem*, με παράλληλη φορολογική και ποινική διαδικασία, μπορεί να υπερνικήσει τον χειρισμό του οργανωμένου εγκλήματος μεγάλης κλίμακας, αν η πρώτη απόφαση, συνήθως διοικητική, εμποδίζει την ποινική έρευνα που οδηγεί στην αποκάλυψη δικτύων οργανωμένης απάτης, ξεπλύματος βρώμικου χρήματος, υπεξαίρεσης και άλλων σοβαρών εγκλημάτων, (4) η αλληλουχία των αρχών που λαμβάνουν αποφάσεις σε μια συγκεκριμένη υπόθεση. Τέλος, η Τσεχική Κυβέρνηση επέστησε την προσοχή σε υποθέσεις πολλών ταυτόχρονων διοικητικών διαδικασιών.

96. Η Γαλλική Κυβέρνηση ήταν της άποψης ότι η συλλογιστική που υιοθετήθηκε στις αποφάσεις *R.T. κατά Ελβετίας* και *Nilsson κατά Σουηδίας* θα μπορούσε να μεταφερθεί στον τομέα της φορολογίας, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι διαφέρουν οι στόχοι

που επιδιώκονται από τα Κράτη σε αυτόν τον τομέα, οι στόχοι της ποινικής διαδικασίας και οι στόχοι που επιδιώκονται με την επιβολή φορολογικών κυρώσεων (i) και όπου υπήρχε επαρκής σύνδεση μεταξύ της δημοσιονομικής και της ποινικής διαδικασίας (ii):

(i) Η ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή πρέπει να αποτελεί την κατάλληλη και συνεκτική απάντηση στην κατακριτέα συμπεριφορά. Πρωταρχικός σκοπός της ήταν να τιμωρήσει τις πιο σοβαρές μορφές του παραπτώματος. Στην απόφασή του στην υπόθεση *Rosenquist κατά Σουηδίας* ((dec.), No.60619/00, 14 Σεπτεμβρίου 2004), το Δικαστήριο είχε παρατηρήσει ότι ο σκοπός της δίωξης του ποινικού αδικήματος της φοροδιαφυγής διέφερε από το σκοπό της επιβολής φορολογικών κυρώσεων, καθώς οι τελευταίες επιδιώκουν να διασφαλίσουν τα θεμέλια του εθνικού φορολογικού συστήματος.

Η ποινική δίωξη για φοροδιαφυγή εξυπηρετεί επίσης μια παραδειγματική λειτουργία, ιδιαίτερα όταν έρχονται στο φως νέες μορφές απάτης, με σκοπό να αποτρέψει πιθανούς φοροφυγάδες από το να ακολουθήσουν αυτή την οδό. Η μη παραπομπή των σοβαρότερων περιπτώσεων φοροδιαφυγής σε δίκη όταν έχουν ήδη επιβληθεί φορολογικές κυρώσεις θα στερούσε από το Κράτος τη δύναμη του παραδείγματος και τη δημοσιότητα που παρέχουν ποινικές καταδίκες σε τέτοιες υποθέσεις.

Σε περίπτωση που μια δικαστική έρευνα σε ένα θέμα της φοροδιαφυγής τέθηκε είχε αρχίσει πριν από τη διενέργεια ελέγχου από τις φορολογικές αρχές, η υποχρέωση διακοπής της δεύτερης όταν καταστεί αμετάκλητο το αποτέλεσμα της πρώτης θα ενθάρρυνε τον φορολογούμενο να αφήσει την ποινική διαδικασία να καταλήξει σε ταχεία ολοκλήρωση, χωρίς να αρνείται την κατηγορία, έτσι ώστε η διαδικασία αυτή να περατωθεί πριν από τον φορολογικό έλεγχο και να αποφευχθούν οι διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες γενικά αφορούν πολύ μεγαλύτερα ποσά.

Σε μια τέτοια περίπτωση, ο φορολογούμενος υπό έρευνα θα είναι σε θέση να επιλέξει τη διαδικασία που προσφέρει το πιο ευνοϊκό αποτέλεσμα. Αυτό σίγουρα θα μειώσει την αποτρεπτική δύναμη της δράσης του Κράτους που αποσκοπεί στην τιμωρία της πιο κατακριτέας συμπεριφοράς σε αυτόν τον τομέα. Θα ήταν παράδοξο μάλιστα στους φορολογούμενους που είχαν διαπράξει τις σοβαρότερες μορφές φορολογικής

απάτης και που διώκονται για το αδίκημα αυτό, να επιβάλλονται λιγότερο αυστηρές κυρώσεις.

Εν κατακλείδι, συμπληρωματικές ποινικές και διοικητικές διαδικασίες είναι απαραίτητες για την αντιμετώπιση των σοβαρότερων περιπτώσεων φορολογικής απάτης και θα ήταν ανειλικρινές να θεωρηθεί ότι, απλώς και μόνο επειδή εμπλέκονται δύο διαδικασίες και δύο αρχές, οι δύο μορφές των κυρώσεων δεν αποτελούν ένα συνεκτικό σύνολο ως απάντηση σε αυτό το είδος του αδικήματος. Οι δύο τύποι της διαδικασίας στην πραγματικότητα συνδέονται στενά και θα έπρεπε συνεπώς να μπορούν να επιδιωχθούν και οι δύο.

(ii) Στις υποθέσεις κατά της Φινλανδίας της 20^{ης} Μαΐου 2014, το βασικό κριτήριο που εντόπισε το Δικαστήριο ως προς την άρνηση έγκρισης δεύτερης σειράς διαδικασιών ήταν η πλήρης ανεξαρτησία της δημοσιονομικής διαδικασίας αφ' ενός και της ποινικής διαδικασίας, αφ' ετέρου. Ωστόσο, οι φορολογικές και οι ποινικές διαδικασίες θα πρέπει να θεωρούνται συνδεδεμένες ως προς την ουσία και το χρόνο όταν υπάρχει ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των δύο αρχών και όταν οι δύο διαδικασίες διεξάγονται ταυτόχρονα. Τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης αποδεικνύουν τον συμπληρωματικό χαρακτήρα της διαδικασίας.

Ενδεικτικά, η Κυβέρνηση παρείχε λεπτομερή έρευνα σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο, σύμφωνα με το γαλλικό σύστημα, είναι συνυφασμένες οι ποινικές και οι φορολογικές διαδικασίες, την αλληλοεπικάλυψή τους στη νομοθεσία και στην πράξη, και την ταυτόχρονη διεξαγωγή τους. Η αρχή της αναλογικότητας συνεπάγεται ότι το συνολικό ποσό των κυρώσεων που επιβάλλονται δεν πρέπει να υπερβαίνει το ανώτατο ποσό που θα μπορούσε να επιβληθεί για καθεμία από τις μορφές των κυρώσεων.

Για να προσδιοριστεί αν οι ποινικές και οι φορολογικές διαδικασίες θα μπορούσαν να θεωρηθούν επαρκώς στενά συνδεδεμένες ως προς τον χρόνο, θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν μόνο από η φάση της αξιολόγησης από τη φορολογική αρχή και από την δικαστική έρευνα. Αυτές οι δύο φάσεις θα πρέπει να προχωρούν ταυτόχρονα ή να απέχουν πολύ λίγο μεταξύ τους. Δεν φάνηκε συναφές, από την άλλη πλευρά, για την εκτίμηση της εγγύτητας της χρονικής σύνδεσης μεταξύ των δύο δικών, να εξεταστεί η διάρκεια της δικαστικής διαδικασίας ενώπιον των δικαστηρίων που κλήθηκαν να

εκδώσουν απόφαση στην ποινική υπόθεση και να κρίνουν την εγκυρότητα των φορολογικών κυρώσεων. Θα πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν ότι ο χρόνος ανταπόκρισης των διαφόρων δικαστηρίων εξαρτάται από εξωτερικούς παράγοντες, που ενίοτε αποδίδονται στον ενδιαφερόμενο φορολογούμενο. Ο τελευταίος μπορεί να επιλέξει να παρατείνει σκόπιμα τη διαδικασία σε ένα από τα δικαστήρια με την εισαγωγή μεγάλου αριθμού αιτημάτων ή με την υποβολή πολυάριθμων εγγράφων τα οποία στη συνέχεια απαιτούν ανταλλαγή επιχειρημάτων, ή με την υποβολή προσφυγών.

Τα Κράτη θα πρέπει να διαθέτουν ένα περιθώριο εκτίμησης κατά τον προσδιορισμό των κατάλληλων κυρώσεων για τύπους συμπεριφοράς που ενδέχεται να οδηγήσουν σε διακριτές μορφές ζημίας. Ενώ προβλέπει ενιαία απάντηση, το Κράτος θα πρέπει να είναι σε θέση να αναθέτει σε ορισμένες - δικαστικές και διοικητικές - αρχές το καθήκον παροχής της κατάλληλης απάντησης.

97. Η Ελληνική Κυβέρνηση υποστήριξε ότι η ύπαρξη ξεχωριστών και διαδοχικών διαδικασιών, κατά τη διάρκεια των οποίων επιβλήθηκαν τα ίδια ή διαφορετικά μέτρα ποινικού χαρακτήρα στον προσφεύγοντα, αποτελεί τον αποφασιστικό και κρίσιμο παράγοντα για την έννοια της "επανάληψης" ("bis"). Η αρχή *ne bis in idem* δεν παραβιάζεται όταν διαφορετικά μέτρα "ποινικού" χαρακτήρα, αν και διαφορετικά μεταξύ τους, επιβλήθηκαν από διαφορετικές αρχές, ποινικές και διοικητικές αντίστοιχα, οι οποίες έλαβαν υπ' όψιν όλες τις κυρώσεις στο σύνολό τους κατά την επιμέτρηση της ποινής (αναφέρεται στην υπόθεση *RT κατά Ελβετίας*, όπ.π.).

98. Από την άλλη πλευρά, η Ελληνική Κυβέρνηση επεσήμανε την υπόθεση *Καπετάνιος κλπ. κατά Ελλάδος* (No. 3453/12, 42941/12 και 9028/13, §72, 30 Απριλίου 2015), στην οποία το Δικαστήριο έκρινε ότι η αρχή *ne bis in idem* κατ' αρχήν δεν παραβιάζεται όταν και οι δύο κυρώσεις, δηλ. η στέρηση της ελευθερίας και η χρηματική ποινή, επιβλήθηκαν στο πλαίσιο μιας ενιαίας δικαστικής διαδικασίας. Ανεξάρτητα από αυτό το παράδειγμα, ήταν προφανές ότι το Δικαστήριο προσέδωσε μεγάλη σημασία στο γεγονός ότι η επιβολή των ποινικών και διοικητικών κυρώσεων είχε αποτελέσει αντικείμενο μιας συνολικής δικαστικής εκτίμησης.

99. Παρ' όλα αυτά, δεν διαφωνεί με την άποψη του Νορβηγικού Ανωτάτου Δικαστηρίου στην παρούσα υπόθεση, ότι οι παράλληλες διαδικασίες ήταν, τουλάχιστον

σε κάποιο βαθμό, επιτρεπτές σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Αυτό υποστηρίχθηκε σθεναρά στην απόφαση του ΔΕΕ στην υπόθεση *Franssso* (αναφέρονται στην §34 της απόφασης, που παρατίθεται στην παράγραφο 52 ανωτέρω).

Το ΔΕΕ είχε διευκρινίσει ότι αρμόδιο ήταν το παραπέμπον δικαστήριο να εξακριβώσει, υπό το πρίσμα των καθορισμένων κριτηρίων, εάν ο συνδυασμός φορολογικών κυρώσεων και ποινικών κυρώσεων που προβλέπεται από την εθνική νομοθεσία πρέπει να εξεταστεί σε σχέση με τα εθνικά πρότυπα, δηλαδή ως ανάλογος προς τις κυρώσεις που επιβάλλονται για παραβιάσεις του εθνικού δικαίου με παρόμοια φύση και σημασία, όπου η επιλογή των κυρώσεων παραμένει στη διακριτική ευχέρεια του κράτους-μέλους. Έτσι, αρμόδια ήταν τα εθνικά δικαστήρια να προσδιορίσουν αν ο συνδυασμός των κυρώσεων ήταν αντίθετος προς τα πρότυπα αυτά, εφ' όσον οι υπόλοιπες ποινές ήταν αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές (αναφέρεται στην §37 της απόφασης, που παρατίθεται στην παράγραφο 52 ανωτέρω).

Η ως άνω απόφαση του ΔΕΕ φαίνεται συναφής προς την παρούσα υπόθεση. Πιο συγκεκριμένα, στο πλαίσιο της ερμηνείας αυτής, θα μπορούσε να συναχθεί, *mutatis mutandis*, ότι οι εθνικοί δικαστές είχαν όντως κρίνει δεόντως, κατά την απόλυτη διακριτική τους ευχέρεια, όπως διαπιστώθηκε από το ΔΕΕ, ότι ο εν λόγω συνδυασμός κυρώσεων, που επιβάλλονται μέσω των αποκαλούμενων "παράλληλων διαδικασιών" μετά από στενή αλληλεπίδραση μεταξύ δύο διαφορετικών αρχών, δεν παραβίασε τα εθνικά πρότυπα, παρά το γεγονός ότι οι εθνικοί δικαστές είχαν αξιολογήσει ουσιαστικά τις φορολογικές κυρώσεις ως "ποινικής φύσεως". Εν όψει των επιχειρημάτων της παραγράφου 97 ανωτέρω, θα μπορούσε εύλογα να συναχθεί το συμπέρασμα ότι οι παράλληλες διαδικασίες, που επιβάλλουν διαφορετικές κυρώσεις μέσω διαφορετικών αρχών, που είναι σαφώς διακριτές εκ νόμου, δεν απαγορεύονται από το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 όταν αυτές οι διαδικασίες πληρούν το κριτήριο της στενής σύνδεσης ως προς την ουσία και το χρόνο. Το κριτήριο αυτό απαντά στην κρίσιμη ερώτηση αν υπήρξε επανάληψη.

100. Η Ελβετική Κυβέρνηση, στηριζόμενη στην απόφαση *Zolotukhin* (ό.π., §83), υποστήριξε ότι η εγγύηση που διατυπώνεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 κατέστη συναφής κατά την έγερση νέας δίωξης, όταν μια προγενέστερη αθώωση ή

καταδίκη είχε ήδη αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου. Μια κατάσταση όπου η ποινική διαδικασία δεν είχε ολοκληρωθεί κατά το χρόνο έναρξης της διοικητικής διαδικασίας δεν ήταν, ως εκ τούτου, από μόνη της, προβληματική σε σχέση με την αρχή *ne bis in idem* (αναφέρεται, *mutatis mutandis*, στην υπόθεση *Καπετάνιος κλπ.*, όπ.π., § 2). Προκύπτει ότι οι παράλληλες διαδικασίες ήταν επιτρεπτές σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Η παρούσα υπόθεση παρέχει στο τμήμα μείζονος συνθέσεως την ευκαιρία να επαναβεβαιώσει αυτή την άποψη.

Η αιτιολόγηση του διπλού συστήματος βρίσκεται κυρίως στη φύση, και στους διαφορετικούς στόχους που επιδιώκει, το διοικητικό δίκαιο (πρόληψη και εκπαίδευση), αφ' ενός, και το ποινικό δίκαιο (τιμωρία), αφ' ετέρου.

Ενώ η έννοια της "κατηγορίας ποινικής φύσεως" στο Άρθρο 6, υπό το φως των κριτηρίων *Engel*, επεκτάθηκε πέραν των παραδοσιακών κατηγοριών του ποινικού δικαίου (*malum in se*) για να καλύψει και άλλους τομείς (*malum quia prohibitum*), υπήρχαν ποινικές κατηγορίες διαφορετικών βάρους. Στην περίπτωση, για παράδειγμα, των φορολογικών κυρώσεων - που δεν εμπίπτουν στον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου - οι εγγυήσεις στο πλαίσιο του ποινικού σκέλους του Άρθρου 6 της Σύμβασης δεν πρέπει κατ' ανάγκην να εφαρμόζονται με την απόλυτη αυστηρότητά τους (αναφέρεται στην υπόθεση *Jussila*, όπ.π., §43). Αυτό πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν κατά τον καθορισμό του πεδίου εφαρμογής του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

Η προβλεψιμότητα της σωρευτικής επιβολής διοικητικών και ποινικών κυρώσεων ήταν άλλο ένα στοιχείο που πρέπει να εξεταστεί κατά την εκτίμηση του διττού συστήματος (αναφέρεται στην υπόθεση *Maszni κατά Ρουμανίας*, αρ. 59892/00, 21 Σεπτεμβρίου 2006, §68).

Κατά την άποψη της Ελβετικής Κυβέρνησης, η απόφαση *Zolotukhin* δεν θα πρέπει να ερμηνεύεται ή να αναπτύσσεται με τέτοιο τρόπο ώστε να περιλαμβάνει το πλήρες φάσμα των συστημάτων που προβλέπουν τόσο διοικητικές όσο και ποινικές κυρώσεις για ποινικά αδικήματα, χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψιν το γεγονός ότι διαφορετικές αρχές, που έχουν διαφορετικές αρμοδιότητες και επιδιώκουν διαφορετικούς στόχους, θα μπορούσαν να κληθούν να εκδώσουν αποφάσεις για το ίδιο σύνολο πραγματικών περιστατικών. Σε κάθε περίπτωση, το συμπέρασμα αυτό ήταν πειστικό σε περιπτώσεις

όπου υπήρχε μια αρκετά στενή σχέση ως προς την ουσία και το χρόνο μεταξύ της ποινικής δίκης αφ' ενός και της διοικητικής διαδικασίας αφ' ετέρου, όπως απαιτεί το Δικαστήριο (αναφέρεται στις ακόλουθες υποθέσεις όπου το Δικαστήριο είχε κρίνει ότι η προϋπόθεση αυτή είχε εκπληρωθεί: *Boman κατά Φινλανδίας*, No. 41604/11, § 41, 17 Φεβρουαρίου 2015, με αναφορά σε *R.T. κατά Ελβετίας* και *Nilsson κατά Σουηδίας*, αμφοτέρως όπ.π., και *Maszni*, όπ.π.). Η Ελβετική Κυβέρνηση κάλεσε το τμήμα μείζονος συνθέσεως να εκμεταλλευτεί την ευκαιρία που προσφέρει η παρούσα υπόθεση για να επιβεβαιώσει αυτή την προσέγγιση, η οποία δεν απαγορεύεται *per se* στη νομολογία του ως είχε.

4. Η αξιολόγηση του Δικαστηρίου

101. Το Δικαστήριο θα εξετάσει πρώτα την υπάρχουσα νομολογία του σχετικά με την ερμηνεία και την εφαρμογή του κανόνα *ne bis in idem* που προβλέπεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No.7 (υποπαράγραφοι "(α)" έως "(γ)" παρακάτω). Υπό το φως αυτής της εξέτασης, θα επιδιώξει να αντλήσει συμπεράσματα και αρχές και να προσθέσει διευκρινίσεις που είναι αναγκαίες για την εξέταση της παρούσας υποθέσεως (υποπαράγραφος "(δ)" παρακάτω). Τέλος, θα εφαρμόσει τον κανόνα *ne bis in idem*, όπως τον έχει ερμηνεύσει, στα περιστατικά για τα οποία παραπονούνται οι προσφεύγοντες (υποπαράγραφος "(ε)" παρακάτω).

(α) Γενικά ζητήματα ερμηνείας

102. Πρέπει να σημειωθεί ότι στα υπομνήματα των διαδίκων και των τρίτων παρεμβαινόντων δεν υπήρχε σχεδόν καμία διαφωνία σχετικά με την σημαντικότερη συμβολή της αποφάσεως του τμήμα μείζονος συνθέσεως στην υπόθεση *Zolotukhin* (όπ.π.), δηλ. τη διευκρίνιση των κριτηρίων που αφορούν την αξιολόγηση του κατά πόσον το αδίκημα για το οποίο ο προσφεύγων είχε δικαστεί ή τιμωρηθεί στη δεύτερη σειρά διαδικασιών ήταν ίδιο (*idem*) με αυτό για το οποίο είχε εκδοθεί απόφαση στην πρώτη σειρά διαδικασιών (βλέπε §§70-84 της απόφασης). Δεν υπήρξε ουσιαστική διαφωνία σχετικά με τα κριτήρια που καθορίζονται στην εν λόγω απόφαση για να προσδιορίσει το πότε είχε ληφθεί μια "αμετάκλητη" απόφαση.

103. Αντίθετα, εκφράστηκαν διαφορετικές απόψεις ως προς τη μέθοδο που πρέπει να χρησιμοποιηθεί για να προσδιοριστεί εάν οι διαδικασίες που αφορούν την επιβολή

των φορολογικών κυρώσεων ήταν "ποινικές" για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 – πρόκειται για ζήτημα που ενδέχεται να επηρεάσει την εφαρμοσιμότητα της απαγόρευσης αυτής της διπλής διακινδύνευσης που προβλέπει αυτή η διάταξη.

104. Επιπλέον, υπήρχαν αντικρουόμενες προσεγγίσεις (ιδίως μεταξύ των προσφευγόντων αφ' ενός, και της εναγόμενης Κυβέρνηση και των παρεμβαινουσών Κυβερνήσεων αφ' ετέρου) όσον αφορά την αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών, ιδίως όσον αφορά το βαθμό στον οποίο παράλληλες ή διπλές διαδικασίες θα πρέπει να επιτρέπονται σύμφωνα με το Άρθρο 4 του πρωτοκόλλου Νο.7.

(β) Συναφή κριτήρια για να προσδιοριστεί εάν η πρώτη σειρά διαδικασιών ήταν "ποινικής φύσεως": Διαφορετικές προσεγγίσεις στη νομολογία

105. Στην υπόθεση *Zolotukhin* (όπ.π.), προκειμένου να διαπιστωθεί αν η εν λόγω διαδικασία θα μπορούσε να θεωρηθεί ως "ποινική" στο πλαίσιο του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, το Δικαστήριο εφάρμοσε τα τρία κριτήρια *Engel* που είχαν αναπτυχθεί προηγουμένως για τους σκοπούς του Άρθρου 6 της Σύμβασης: (1) "ο νομικός χαρακτηρισμός του αδικήματος σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο", (2) "η ίδια η φύση του αδικήματος" και (3) ο βαθμός σοβαρότητας της ποινής που ενδέχεται να επιβληθεί στον ενδιαφερόμενο - το δεύτερο και το τρίτο κριτήριο είναι εναλλακτικά και όχι κατ' ανάγκην σωρευτικά, ενώ δεν αποκλείεται μια αθροιστική προσέγγιση. Η απόφαση *Zolotukhin* δεν αντανακλά, αν και θα μπορούσε, τη συλλογιστική που ακολουθήθηκε σε μια σειρά από προηγούμενες υποθέσεις (βλ., για παράδειγμα, *Storbråten*, όπ.π.), που αφορούσαν ένα μη εξαντλητικό ("όπως") και ευρύτερο φάσμα παραγόντων, χωρίς ένδειξη του βάρους τους ή του αν ήταν εναλλακτικά ή σωρευτικά. Οι Κυβερνήσεις της Γαλλίας και της Νορβηγίας καλούν τώρα το Δικαστήριο να χρησιμοποιήσει την ευκαιρία της παρούσας απόφασης για να επιβεβαιώσει ότι το τελευταίο, ευρύτερο κριτήριο είναι αυτό που θα πρέπει να εφαρμόζεται (βλ. παραγράφους 66-68 και 90-91).

106. Υπάρχει όντως μια σειρά επιχειρημάτων προς την κατεύθυνση μιας τέτοιας ερμηνευτικής προσέγγισης, ιδίως ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 προφανώς προοριζόταν από τους συντάκτες του για την ποινική διαδικασία υπό την αυστηρή

έννοια του όρου και ότι - σε αντίθεση με το Άρθρο 6, αλλά όπως Άρθρο 7 – αποτελεί δικαίωμα που δεν επιδέχεται παρεκκλίσεις σύμφωνα με το Άρθρο 15. Ενώ το Άρθρο 6 περιορίζεται στην ενσωμάτωση εγγυήσεων δίκαιης δίκης για την ποινική διαδικασία, η απαγόρευση της διπλής διακινδύνευσης στο Άρθρο 4 του πρωτοκόλλου Νο.7 έχει ορισμένες συνέπειες - δυνητικά μεγάλες - για τον τρόπο εφαρμογής του εθνικού δικαίου περί ποινικών και διοικητικών κυρώσεων σε ένα ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων. Το τελευταίο αυτό Άρθρο περιλαμβάνει μια πιο λεπτομερή αξιολόγηση του ουσιαστικού ποινικού δικαίου, από την άποψη ότι πρέπει να διαπιστωθεί εάν τα αντίστοιχα αδικήματα αφορούσαν την ίδια συμπεριφορά (*idem*). Οι διαφορές αυτές, η έλλειψη συναίνεσης μεταξύ των εγχώριων συστημάτων των Συμβαλλομένων Κρατών και η μεταβλητή προθυμία των Κρατών να δεσμευθούν από το Πρωτόκολλο και το ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως που πρέπει να απολαμβάνουν τα Κράτη στη λήψη αποφάσεων σχετικά με τα ποινικά τους συστήματα και τις πολιτικές τους γενικά (βλ. *Nykanen*, όπ.π., §48, και, *mutatis mutandis*, *Achour κατά Γαλλίας* [GC], No.67335/01, §44, ECHR 2006 IV) μπορούν να δικαιολογήσουν ένα ευρύτερο φάσμα κριτηρίων εφαρμοσιμότητας, ιδίως με ισχυρότερη συνιστώσα εθνικού δικαίου, όπως χρησιμοποιείται για το Άρθρο 7 και όπως χρησιμοποιήθηκε στο παρελθόν (πριν από την υπόθεση *Zolotukhin*) για το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, και, ως εκ τούτου, ένα στενότερο πεδίο εφαρμογής από ό,τι ισχύει στο πλαίσιο του Άρθρου 6.

107. Ωστόσο, μολονότι είναι αληθές, όπως έχει επισημανθεί, ότι η απόφαση *Zolotukhin* δεν ήταν σαφής στο θέμα αυτό, πρέπει να θεωρηθεί ότι το Δικαστήριο έκανε μια συνειδητή επιλογή στην απόφαση να επιλέξει τα κριτήρια *Engel* ως κριτήρια για να καθορίσει εάν οι εν λόγω διαδικασίες ήταν "ποινικές" για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Δεν φαίνεται δικαιολογημένο να παρεκκλίνει το Δικαστήριο από την ανάλυση αυτή στην παρούσα υπόθεση, καθώς υπάρχουν πράγματι σοβαροί λόγοι, οι οποίοι συνηγορούν υπέρ μιας τέτοιας επιλογής. Η αρχή *ne bis in idem* αφορά κυρίως τη δέουσα διαδικασία, η οποία είναι το αντικείμενο του Άρθρου 6, και αφορά λιγότερο την ουσία του ποινικού δικαίου από ό,τι το Άρθρο 7. Το Δικαστήριο κρίνει ότι είναι σκοπιμότερο, για τη συνοχή της ερμηνείας της Σύμβασης στο σύνολό της, η εφαρμοσιμότητα της αρχής να διέπεται από τα ίδια, ακριβέστερα κριτήρια όπως τα

Engel. Τούτου λεχθέντος, όπως έχει ήδη αναγνωριστεί παραπάνω, όταν κριθεί εφαρμοστέα η αρχή *ne bis in idem*, υπάρχει προφανής ανάγκη για μια βαθμονομημένη προσέγγιση σε σχέση με τον τρόπο με τον οποίο η αρχή αυτή εφαρμόζεται στις διαδικασίες που συνδυάζουν διοικητικές και ποινικές κυρώσεις.

(γ) Νομολογία της Σύμβασης για τις διπλές διαδικασίες

(i) Τι προσέθεσε η απόφαση Zolotukhin

108. Η υπόθεση *Zolotukhin* αφορούσε δύο σειρές διαδικασιών, αμφότερες σχετικά με μη δέουσα συμπεριφορά έναντι δημοσίου υπαλλήλου, κατά τις οποίες η έκβαση της διοικητικής διαδικασίας είχε καταστεί τελεσίδικη πριν κινηθεί η ποινική διαδικασία (βλ. *Zolotukhin*, όπ.π. §§18-20 και 109). Η σημαντικότερη συμβολή της απόφασης *Zolotukhin* ήταν η κρίση ότι ο καθορισμός του κατά πόσον τα εν λόγω αδικήματα ήταν ίδια (*idem*) έπρεπε να εξαρτάται από την εκτίμηση βάσει πραγματικών περιστατικών (*ibid.* §84) και όχι π.χ. στην επίσημη εκτίμηση που αφορά τη σύγκριση των "ουσιωδών στοιχείων" των αδικημάτων. Η απαγόρευση αφορά δίωξη ή δίκη για ένα δεύτερο "αδίκημα", στο βαθμό που το τελευταίο προκύπτει από τα ίδια πραγματικά περιστατικά ή περιστατικά που είναι ουσιαστικά τα ίδια (*ibid.* §82).

109. Επιπλέον, υπενθυμίζοντας ότι σκοπός του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 ήταν να απαγορευθεί η επανάληψη της ποινικής διαδικασίας που είχε ολοκληρωθεί με την "αμετάκλητη" απόφαση ("δεδικασμένο"), η απόφαση *Zolotukhin* διευκρίνισε ότι οι αποφάσεις κατά των οποίων υπάρχει τακτικό ένδικο μέσο αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής της εγγύησης του Πρωτοκόλλου Νο.7 εφ' όσον η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής δεν είχε λήξει.

110. Το Δικαστήριο επίσης επιβεβαίωσε εντόνως ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 δεν περιορίζεται στο δικαίωμα να μην τιμωρείται κανείς δύο φορές, αλλά εκτείνεται στο δικαίωμα να μην διώκεται ή δικάζεται δύο φορές. Σε αντίθετη περίπτωση, δεν θα ήταν απαραίτητο να χρησιμοποιήσει τη λέξη "δικάστηκε" και η λέξη "τιμωρηθεί", αφού αυτό θα ήταν απλή αλληλοεπικάλυψη. Έτσι, το Δικαστήριο επανέλαβε ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 εφαρμόζεται ακόμη και όταν το άτομο είχε απλώς διωχθεί στο πλαίσιο διαδικασίας που δεν οδήγησε σε καταδίκη. Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 περιείχε τρεις διακριτές εγγυήσεις και προέβλεπε ότι,

για το ίδιο αδίκημα, κανείς δεν θα πρέπει να (i) υπόκειται σε δίκη, (ii) δικάζεται, ή (iii) τιμωρείται (*ibid.* § 110).

111. Θα πρέπει να σημειωθεί, ωστόσο, ότι η απόφαση *Zolotukhin* δεν προσέφερε μεγάλη καθοδήγηση για καταστάσεις όπου οι διαδικασίες δεν αλληλοεπικαλύπτονται στην πραγματικότητα, αλλά συνδυάστηκαν με ολοκληρωμένο τρόπο, έτσι ώστε να αποτελούν ένα συνεκτικό σύνολο.

(ii) *Η νομολογία περί διπλών διαδικασιών πριν και μετά την απόφαση Zolotukhin*

112. Μετά την απόφαση *Zolotukhin*, όπως ήταν η θέση στο παρελθόν, η επιβολή από διαφορετικές αρχές διαφορετικών κυρώσεων για την ίδια συμπεριφορά έγινε δεκτή από το Δικαστήριο ως επιτρεπτή σε κάποιο βαθμό σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, παρά την ύπαρξη τελεσίδικης απόφασης. Αυτό το συμπέρασμα μπορεί να εννοηθεί ότι βασίστηκε στην παραδοχή ότι ο συνδυασμός κυρώσεων στις υποθέσεις αυτές θα πρέπει να εξετάζεται ως σύνολο, καθιστώντας ανειλικρινή την θεώρηση του ζητήματος ως ζήτημα αλληλοεπικάλυψης διαδικασιών που οδήγησε τον προσφεύγοντα να "δικαστεί ή να τιμωρηθεί εκ νέου ... για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη τελεσίδικα ... καταδικαστεί" κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Το ζήτημα είχε ανακύψει σε τέσσερις τύπους καταστάσεων.

113. Στην αρχή αυτής της ερμηνευτικής ανάλυσης του Άρθρου 4 βρίσκεται μια πρώτη κατηγορία περιπτώσεων, που χρονολογείται από την υπόθεση *R.T. κατά Ελβετίας*, που προαναφέρθηκε. Η υπόθεση *R.T.* αφορούσε έναν προσφεύγοντα του οποίου η άδεια οδήγησης είχε αφαιρεθεί (για τέσσερις μήνες) το Μάιο του 1993 από την Υπηρεσία Οδικής Κυκλοφορίας λόγω οδήγησης υπό την επήρεια οινοπνεύματος. Αυτή η ποινή επιβεβαιώθηκε τελικά από τις αποφάσεις της Επιτροπής Διοικητικών Προσφυγών και το Ομοσπονδιακό Δικαστήριο (Δεκέμβριος 1995). Εν τω μεταξύ, τον Ιούνιο του 1993 το Περιφερειακό Γραφείο Gossau είχε επιβάλει ποινική διάταξη στον προσφεύγοντα, βάσει της οποίας καταδικάστηκε σε ποινή φυλάκισης με αναστολή και πρόστιμο 1.100 ελβετικών φράγκων (CHF). Δεν ασκήθηκε έφεση κατά της ποινικής διάταξης και απέκτησε νομική ισχύ.

Το Δικαστήριο έκρινε ότι οι ελβετικές αρχές απλώς προσδιόρισαν τις τρεις διαφορετικές, σωρευτικές κυρώσεις που προβλέπονται από το νόμο για ένα τέτοιο αδίκημα, δηλαδή ποινή φυλάκισης, πρόστιμο και αφαίρεση της άδειας οδήγησης. Οι κυρώσεις αυτές εκδόθηκαν ταυτόχρονα από δύο διαφορετικές αρχές, δηλαδή από ποινική και από διοικητική αρχή. Δεν μπορεί συνεπώς να ειπωθεί ότι η ποινική δίωξη επαναλήφθηκε κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, υπό την έννοια της νομολογίας του Δικαστηρίου.

Ομοίως, αν και η υπόθεση *Nilsson κατά Σουηδίας*, ό.π., αφορούσε επίσης ποινική τιμωρία (κοινωνική εργασία 50 ωρών) και ανάκληση της άδειας οδήγησης (για 18 μήνες) λόγω οδικού αδικήματος, η προσφυγή απορρίφθηκε με πιο αναλυτικό σκεπτικό, εισάγοντας για πρώτη φορά το κριτήριο της "*επαρκώς στενής σύνδεσης ... ως προς την ουσία και το χρόνο*".

Το Δικαστήριο έκρινε ότι η ανάκληση της άδειας ήταν άμεση και προβλέψιμη συνέπεια της προηγούμενης καταδίκης του προσφεύγοντος για τα ίδια αδικήματα της διακεκριμένης οδήγησης υπό την επήρεια οινοπνεύματος και της παράνομης οδήγησης και ότι η ανάκληση λόγω ποινικής καταδίκης αποτελούσε "ποινικό" ζήτημα για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Επιπλέον, η σοβαρότητα του μέτρου - αναστολή της άδειας οδήγησης του αιτούντος για 18 μήνες - ήταν αφ' εαυτής τόσο σημαντική, ανεξάρτητα από την προηγούμενη ποινική καταδίκη του, που θα μπορούσε κανονικά να θεωρηθεί ως ποινική κύρωση. Αν και οι διαφορετικές κυρώσεις επιβλήθηκαν από δύο διαφορετικές αρχές σε διαφορετικές διαδικασίες, υπήρξε ωστόσο μια αρκετά στενή σχέση μεταξύ τους, ως προς την ουσία και το χρόνο, ώστε η ανάκληση να θεωρηθεί μέρος των κυρώσεων σύμφωνα με το σουηδικό νόμο για τα αδικήματα της διακεκριμένης οδήγησης υπό την επήρεια οινοπνεύματος και της παράνομης οδήγησης. Η ανάκληση της άδειας δεν συνεπάγεται ότι ο προσφεύγων "δικάστηκε ή τιμωρήθηκε εκ νέου ... για αδίκημα για το οποίο είχε ήδη τελεσίδικα ... καταδικαστεί", κατά παράβαση του Άρθρου 4§1 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

Ομοίως, στην προαναφερθείσα υπόθεση *Boman*, το Δικαστήριο έκρινε ότι υπήρχε επαρκής ουσιαστική και χρονική σχέση μεταξύ, αφ' ενός, της ποινικής διαδικασίας κατά την οποία ο προσφεύγων είχε δικαστεί και καταδικαστεί (σε 75 ημερήσια

πρόστιμα ύψους 450 ευρώ) και του απαγορεύθηκε να οδηγεί (για 4 μήνες και 3 εβδομάδες) και, αφ' ετέρου, των μεταγενέστερων διοικητικών διαδικασιών που οδήγησαν σε παράταση της απαγόρευσης οδήγησης (για 1 μήνα).

114. Σε μια *δεύτερη* σειρά υποθέσεων, το Δικαστήριο επιβεβαίωσε ότι δεν αποκλείονται παράλληλες διαδικασίες σε σχέση με την επιβολή φορολογικών κυρώσεων σε διοικητικές διαδικασίες και τη δίωξη, καταδίκη και επιβολή ποινής για φορολογική απάτη στο πλαίσιο ποινικών διαδικασιών, αλλά κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το κριτήριο "*μιας αρκούντως στενής σχέσης ... ως προς την ουσία και το χρόνο*" δεν είχε εκπληρωθεί υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες. Αυτές οι υποθέσεις αφορούσαν τη Φινλανδία (κυρίως *Glantz*, ό.π., §57 και *Nykanen*, ό.π., §47) και τη Σουηδία (*Lucky Dev κατά Σουηδίας*, No.7356/10, § 58, 27 Νοεμβρίου 2014). Στην απόφαση *Nykanen*, που παρέθετε την προσέγγιση που ακολουθήθηκε στις άλλες υποθέσεις κατά της Φινλανδίας και της Σουηδίας, το Δικαστήριο έκρινε σχετικά με τα πραγματικά περιστατικά ότι, σύμφωνα με το φινλανδικό σύστημα, οι ποινικές και οι διοικητικές κυρώσεις είχαν επιβληθεί από διαφορετικές αρχές χωρίς να συνδέονται οι διαδικασίες: και οι δύο σειρές διαδικασιών ακολούθησαν τη δική τους ξεχωριστή πορεία και κατέστησαν ανεξάρτητα τελεσίδικες. Επιπλέον, καμία από τις κυρώσεις δεν ελήφθη υπ' όψιν από το άλλο δικαστήριο ή αρχή για τον προσδιορισμό της σοβαρότητας της κυρώσεως, ούτε υπήρξε οποιαδήποτε άλλη αλληλεπίδραση μεταξύ των αρμόδιων αρχών. Πιο σημαντικό είναι ότι, σύμφωνα με το φινλανδικό σύστημα, οι φορολογικές κυρώσεις επιβλήθηκαν μετά από εξέταση της συμπεριφοράς του προσφεύγοντος και της ευθύνης του σύμφωνα με τη σχετική φορολογική νομοθεσία, η οποία ήταν ανεξάρτητη από τις αξιολογήσεις που έγιναν στο πλαίσιο της ποινικής δίκης. Εν κατακλείδι, το Δικαστήριο έκρινε ότι υπήρξε παραβίαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No.7 της Σύμβασης δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε καταδικαστεί δύο φορές για το ίδιο ζήτημα σε δύο ξεχωριστές σειρές διαδικασιών.

Πανομοιότυπο (ή σχεδόν πανομοιότυπο) σκεπτικό και συμπεράσματα υπάρχουν σε σχέση με παρόμοια πραγματικά περιστατικά στις αποφάσεις *Rinas κατά Φινλανδίας*, No.17039/13, 27 Ιανουαρίου 2015, και *Österlund κατά Φινλανδίας*, No.53197/13, 10 Φεβρουαρίου 2015.

Πρέπει να σημειωθεί ότι, ενώ σε ορισμένες από αυτές τις αποφάσεις (*Nykanen, Glantz, Lucky Dev, Rinas, Österlund*), οι σειρές διαδικασιών ήταν σε μεγάλο βαθμό ταυτόχρονες, η χρονική σύνδεση από μόνη της προφανώς θεωρείται ανεπαρκής για να αποκλείσει την εφαρμογή της απαγόρευσης *ne bis in idem*. Δεν θα ήταν παράλογο να συμπεράνουμε από αυτές τις αποφάσεις σε υποθέσεις κατά της Φινλανδίας και της Σουηδίας ότι, δεδομένου ότι οι δύο σειρές διαδικασιών ήταν σε μεγάλο βαθμό ταυτόχρονες, υπό τις συγκεκριμένες περιστάσεις, η έλλειψη ουσιαστικής σύνδεσης ήταν αυτή που προκάλεσε την παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

115. Σε μια *τρίτη* σειρά νομολογίας, όπου οι διαδικασίες διεξάγονταν παράλληλα για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα, το Δικαστήριο διαπίστωσε παράβαση, αλλά χωρίς να αναφερθεί στο κριτήριο *Nilsson* της "*αρκούντως στενής σχέσης ... ως προς την ουσία και τον χρόνο*".

Στην απόφαση *Tomasović* (προαναφερθείσα, §§5-10 και 30-32), ο προσφεύγων είχε διωχθεί και καταδικαστεί δύο φορές για το ίδιο αδίκημα της κατοχής ναρκωτικών, αρχικά ως "πταίσμα" (που θεωρείται "ποινικό" σύμφωνα με το δεύτερο και το τρίτο κριτήριο *Engel* (*ibid.* §§22-25)) και, στη συνέχεια, ως "ποινικό αδίκημα". Δεδομένου ότι η δεύτερη διαδικασία δεν είχε διακοπεί κατά την ολοκλήρωση της πρώτης, το Δικαστήριο έκρινε προφανές ότι υπήρξε αλληλοεπικάλυψη των ποινικών διαδικασιών κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (βλ. ομοίως, *Muslija*, όπ.π., §§ 28-32 και 37, σε σχέση με την πρόκληση σοβαρής σωματικής βλάβης).

Ομοίως, στην απόφαση *Grande Stevens κλπ. κατά Ιταλίας* (No. 18640/10, 18647/10, 18663/10, 18668/10 και 18698/10, 4 Μαρτίου 2014), το Δικαστήριο έκρινε ότι υπήρξαν διπλές διαδικασίες σε σχέση με την ίδια δόλια συμπεριφορά - δηλαδή τη χειραγώγηση της αγοράς μέσω της διάδοσης ψευδών πληροφοριών: διεξήχθη μια σειρά διοικητικών διαδικασιών (από 9 Φεβρουαρίου 2007 έως 23 Ιουνίου 2009), οι οποίες θεωρήθηκαν "ποινικές" σύμφωνα με τα κριτήρια *Engel*, ενώπιον της Εθνικής Επιτροπής Εταιριών και Χρηματιστηρίου (*Commissione Nazionale per le Societa e la Borsa - "CONSOB"*), και ακολούθησαν προσφυγές στο Εφετείο και τον Άρειο Πάγο, με αποκορύφωμα την επιβολή προστίμου 3.000.000 ευρώ (συν απαγόρευση δραστηριοποίησης). Η άλλη σειρά ήταν ποινικές διαδικασίες (από 7 Νοεμβρίου 2008 μέχρι 28 Φεβρουαρίου 2013

και μετέπειτα, καθώς εκκρεμούν κατά το χρόνο της απόφασης) και διεξήχθησαν ενώπιον του Περιφερειακού Δικαστηρίου, του Αρείου Πάγου και του Εφετείου. Η διαπίστωση ότι η νέα σειρά διαδικασιών αφορούσε ένα δεύτερο "αδίκημα" προερχόμενο από τις ίδιες πράξεις με εκείνες που αποτέλεσαν αντικείμενο της πρώτης, και τελεσίδικης καταδίκης ήταν επαρκές προκειμένου το Δικαστήριο να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι υπήρξε παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

116. *Τέταρτον*, περαιτέρω και διακριτό παράδειγμα της έλλειψης ουσιαστικής σύνδεσης χωρίς ρητή αναφορά στο προαναφερθέν κριτήριο *Nilsson* παρέχεται στην απόφαση *Καπετάνιος κ.λπ.* (ό.π.), η οποία επιβεβαιώθηκε από την απόφαση *Σισμανίδης και Σιταρίδης κατά Ελλάδος*, Νο.66602/09 και 71879/12, 9 Ιουνίου 2016. Στις υποθέσεις αυτές, οι προσφεύγοντες είχαν αρχικά αθωωθεί για τελωνειακές παραβάσεις στο πλαίσιο ποινικών διαδικασιών. Στη συνέχεια, παρά τις αθωωτικές αποφάσεις, τα διοικητικά δικαστήρια επέβαλαν στους προσφεύγοντες αυστηρά διοικητικά πρόστιμα λόγω της ίδιας συμπεριφοράς. Έχοντας πειστεί ότι οι τελευταίες αυτές διαδικασίες ήταν "ποινικές" για τους σκοπούς της απαγόρευσης του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι υπήρξε παράβαση της διάταξης αυτής (*ibid*, αντίστοιχα, §73 και 47).

(δ) Συμπεράσματα και πορίσματα που πρέπει να αντληθούν από την υφιστάμενη νομολογία

117. Αν και τα Συμβαλλόμενα Κράτη έχουν το ιδιαίτερο καθήκον της μέριμνας για την προστασία των συγκεκριμένων συμφερόντων του ατόμου που επιδιώκεται να προστατεύεται από το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, υπάρχει επίσης, όπως ήδη αναφέρθηκε στην παράγραφο 106 ανωτέρω, ανάγκη να διαθέτουν οι εθνικές αρχές τη δυνατότητα επιλογής ως προς τα μέσα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτό. Δεν πρέπει να παραβλεφθεί στο πλαίσιο αυτό ότι το δικαίωμα μη υποβολής σε δίκη ή τιμωρία δύο φορές δεν είχε συμπεριληφθεί στη Σύμβαση που υιοθετήθηκε το 1950, αλλά προστέθηκε σε ένα έβδομο πρωτόκολλο (που υιοθετήθηκε το 1984), το οποίο τέθηκε σε ισχύ το 1988, σχεδόν 40 χρόνια αργότερα. Τέσσερα κράτη (Γερμανία, Ολλανδία, Τουρκία και Ηνωμένο Βασίλειο) δεν έχουν επικυρώσει το Πρωτόκολλο και ένα από αυτά (Γερμανία) καθώς και τέσσερα Κράτη τα οποία το επικύρωσαν (Αυστρία,

Γαλλία, Ιταλία και Πορτογαλία) έχουν εκφράσει επιφυλάξεις ή ερμηνευτικές δηλώσεις σύμφωνα με τις οποίες το "ποινικό" θα πρέπει να εφαρμόζεται σε αυτά τα Κράτη όπως εννοείται βάσει των αντίστοιχων εθνικών δικαίων τους. (Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι επιφυλάξεις που εξέφρασε η Αυστρία και η Ιταλία έχουν κριθεί άκυρες καθώς δεν παρείχαν σύντομη δήλωση της αντίστοιχης νομοθεσίας, όπως απαιτείται από το Άρθρο 57§2 της Σύμβασης (βλ. αντίστοιχα *Gradinger κατά Αυστρίας*, 23 Οκτωβρίου 1995, §51, Series A no 328 C, και *Grande Stevens*, προαναφερθείσα, §§204-211), σε αντίθεση με την επιφύλαξη που διατύπωσε η Γαλλία (βλ. *Göktan κατά Γαλλίας*, No.33402/96, §51, ECHR 2002 V).

118. Το Δικαστήριο σημείωσε επίσης την παρατήρηση που έκανε ο Γενικός Εισαγγελέας ενώπιον του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση *Fransson* (βλέπε παράγραφο 51 ανωτέρω), ότι δηλαδή η επιβολή κυρώσεων στο πλαίσιο τόσο του διοικητικού δικαίου όσο και του ποινικού δικαίου για το ίδιο αδίκημα είναι μια ευρέως διαδεδομένη πρακτική στα κράτη-μέλη της ΕΕ, ιδιαίτερα σε τομείς όπως η φορολογία, οι περιβαλλοντικές πολιτικές και τη δημόσια ασφάλεια. Ο Γενικός Εισαγγελέας επισήμανε επίσης ότι ο τρόπος με τον οποίο συσσωρεύονται οι κυρώσεις παρουσιάζει μεγάλες αποκλίσεις μεταξύ των νομικών συστημάτων και έχει ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τα οποία ήταν διαφορετικά για κάθε κράτος-μέλος. Στις περισσότερες περιπτώσεις, αυτά τα ειδικά χαρακτηριστικά υιοθετήθηκαν με στόχο να μετριαστούν οι επιπτώσεις της επιβολής δύο κυρώσεων από τις δημόσιες αρχές.

119. Επιπλέον, τουλάχιστον έξι Συμβαλλόμενα Μέρη του Πρωτοκόλλου No.7 παρενέβησαν στην παρούσα διαδικασία, ως επί το πλείστον εκφράζοντας απόψεις και ανησυχίες σχετικά με ζητήματα ερμηνείας που είναι σε μεγάλο βαθμό κοινά με αυτά που αναφέρει η εναγόμενη Κυβέρνηση.

120. Στο πλαίσιο αυτό, το πρώτο ζήτημα που πρέπει να αναφερθεί είναι ότι, όπως αναγνωρίζεται στην καθιερωμένη νομολογία του Δικαστηρίου, τα Συμβαλλόμενα Κράτη είναι κατ' αρχάς αρμόδια να επιλέξουν πώς να οργανώσουν το νομικό τους σύστημα, συμπεριλαμβανομένων των διαδικασιών ποινικής δικαιοσύνης (βλ. για παράδειγμα, *Taxquet κατά Βελγίου* [GC], No.926/05, §83, ECHR 2010). Η Σύμβαση δεν απαγορεύει, για παράδειγμα, το διαχωρισμό της διαδικασίας απαγγελίας ποινής σε

μια δεδομένη υπόθεση σε διαφορετικά στάδια ή τμήματα, έτσι ώστε να μπορούν να επιβάλλονται διαφορετικές κυρώσεις, διαδοχικά ή παράλληλα, για ένα αδίκημα που χαρακτηρίζεται ως "ποινικό" κατά την αυτόνομη σημασία της εν λόγω έννοιας στο πλαίσιο της Σύμβασης (βλ. για παράδειγμα *Phillips κατά Ηνωμένου Βασιλείου*, No. 41087/98, §34, ECHR 2001 VII, που αφορά προσφυγές βάσει του Άρθρου 6 σε σχέση με τη διαδικασία δήμευσης κατά ενός ατόμου για έσοδα από αδικήματα σχετικά με ναρκωτικά μετά την καταδίκη και την απαγγελία ποινή του ατόμου αυτού για αυτά τα αδικήματα).

121. Κατά την άποψη του Δικαστηρίου, τα Κράτη θα πρέπει να μπορούν νομίμως να επιλέξουν συμπληρωματική νομική ανταπόκριση σε κοινωνικά επιθετική συμπεριφορά (όπως η μη συμμόρφωση προς τους κανόνες οδικής κυκλοφορίας ή η μη καταβολή φόρων/ φοροδιαφυγή) μέσω διαφορετικών διαδικασιών που αποτελούν ένα συνεκτικό σύνολο έτσι ώστε να αντιμετωπίζονται διάφορες πτυχές του κοινωνικού προβλήματος, υπό την προϋπόθεση ότι οι συσσωρευμένες νομικές ανταποκρίσεις δεν αντιπροσωπεύουν υπερβολική επιβάρυνση για τον ενδιαφερόμενο.

122. Σε υποθέσεις που εγείρουν ζήτημα δυνάμει του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No.7, είναι καθήκον του Δικαστηρίου να καθορίσει εάν το συγκεκριμένο εθνικό μέτρο συνεπάγεται, ως προς την ουσία ή την πράξη, διπλό κίνδυνο σε βάρος του ατόμου ή εάν, αντίθετα, είναι προϊόν ενός ολοκληρωμένου συστήματος που διευκολύνει την αντιμετώπιση των διαφόρων πτυχών της αδικίας με προβλέψιμο και αναλογικό τρόπο σχηματίζοντας ένα συνεκτικό σύνολο, έτσι ώστε το εν λόγω άτομο να μην υποβάλλεται έτσι σε αδικία.

123. Το αποτέλεσμα του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No.7 δεν μπορεί να είναι η απαγόρευση στα Συμβαλλόμενα Κράτη να οργανώνουν τα νομικά τους συστήματα έτσι ώστε να προβλέπουν την επιβολή σταθερών διοικητικών κυρώσεων για παρανόμως μη καταβληθέντες φόρους (αν και είναι κυρώσεις που πληρούν τις προϋποθέσεις των "ποινικών" για τους σκοπούς εγγυήσεων της Σύμβασης για δίκαιη δίκη) και στις σοβαρότερες υποθέσεις όπου μπορεί να ενδείκνυται η δίωξη του δράστη για ένα πρόσθετο στοιχείο που συνυπάρχει στην μη πληρωμή, όπως η δόλια συμπεριφορά, η οποία δεν αντιμετωπίζεται στην "διοικητική" διαδικασία είσπραξης φόρων. Στόχος του

Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 είναι να αποτρέψει την αδικία του να διώκεται ή να τιμωρείται ένα άτομο δύο φορές για την ίδια ποινικοποιημένη συμπεριφορά. Αυτό δεν σημαίνει, ωστόσο, ότι τίθενται εκτός νόμου τα νομικά συστήματα που έχουν μια "ολοκληρωμένη" προσέγγιση στην εν λόγω κοινωνική αδικία, και ιδίως μια προσέγγιση που περιλαμβάνει παράλληλα στάδια της νομικής ανταπόκρισης στην αδικοπραγία από διαφορετικές αρχές και για διαφορετικούς σκοπούς.

124. Το Δικαστήριο έχει την άποψη ότι η προαναφερθείσα νομολογία σχετικά με τις παράλληλες ή διπλές διαδικασίες, που ξεκίνησε με τις αποφάσεις *R.T. κατά Ελβετίας* και *Nilsson κατά Σουηδίας* και συνεχίστηκε με την απόφαση *Nykänen* και μια σειρά άλλων υποθέσεων, παρέχει χρήσιμη καθοδήγηση για την εξεύρεση της δίκαιης ισορροπίας που πρέπει να επιτευχθεί μεταξύ της δέουσας διασφάλισης των συμφερόντων του ατόμου που προστατεύεται από την αρχή *ne bis in idem*, αφ' ενός, και του ιδιαίτερου συμφέροντος της κοινότητας να είναι σε θέση να υιοθετεί μια βαθμονομημένη κανονιστική προσέγγιση στον εν λόγω τομέα, αφ' ετέρου. Παράλληλα, πριν προβεί σε περαιτέρω ανάλυση των σχετικών κριτηρίων για την εξεύρεση της αναγκαίας ισορροπίας, το Δικαστήριο κρίνει επιθυμητό να διευκρινίσει τα συμπεράσματα που πρέπει να εξαχθούν από την υπάρχουσα νομολογία.

125. Κατ' αρχάς, αυτό που προκύπτει από την εφαρμογή του κριτηρίου του "*επαρκώς στενού συνδέσμου ... ως προς την ουσία και το χρόνο*" σε πρόσφατες υποθέσεις κατά της Φινλανδίας και της Σουηδίας είναι ότι το κριτήριο αυτό δεν πληρείται εάν λείπει ένα από τα δύο στοιχεία – ουσιαστικό ή χρονικό (βλ. ανωτέρω παράγραφο 114).

126. Δεύτερον, σε ορισμένες περιπτώσεις, το Δικαστήριο εξέτασε πρώτα κατά πόσο και, αν ναι, τότε υπήρχε "τελεσίδικη" απόφαση στη μια σειρά διαδικασιών (που δυνητικά εμποδίζει τη συνέχιση της άλλης σειράς) πριν εφαρμόσει το κριτήριο της "αρκούντως στενής σχέσης" και καταλήξει σε αρνητικό συμπέρασμα σχετικά με το "*bis*" - δηλαδή, διαπίστωση της απουσίας του "*bis*" (βλ. *Boman*, προαναφερθείσα, §§ 36-38). Κατά τη γνώμη του Δικαστηρίου, ωστόσο, το ζήτημα του κατά πόσον η απόφαση είναι "τελεσίδικη" ή όχι δεν είναι συναφές όταν δεν υπάρχει πραγματική

αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών, αλλά συνδυασμός των διαδικασιών που θεωρείται ότι αποτελεί ενιαίο σύνολο.

127. Τρίτον, η ανωτέρω παρατήρηση θα πρέπει επίσης να επηρεάζει τον προβληματισμό που εξέφρασαν ορισμένες από τις Κυβερνήσεις που συμμετέχουν στην παρούσα διαδικασία, ότι δηλαδή δεν πρέπει να αποτελεί απαίτηση να καθίστανται "τελεσίδικες" ταυτόχρονα οι συνδεδεμένες διαδικασίες. Αν συνέβαινε κάτι τέτοιο, θα είχε ο ενδιαφερόμενος τη δυνατότητα να εκμεταλλευτεί την αρχή *ne bis in idem* ως εργαλείο για χειραγώγηση και την ατιμωρησία. Σχετικά με το ζήτημα αυτό, το συμπέρασμα στην παράγραφο 51 της απόφασης *Nykänen* (βλ. παραπάνω) και σε μια σειρά μεταγενέστερων αποφάσεων, ότι δηλ. "οι δύο σειρές διαδικασιών ακολουθούν τη δική τους ξεχωριστή πορεία και καθίστανται τελεσίδικες ανεξάρτητα" πρέπει να αντιμετωπίζεται ως διαπίστωση πραγματικών περιστατικών: στο υπό εξέταση φινλανδικό σύστημα δεν υπήρχε επαρκής σχέση ως προς την ουσία μεταξύ των διοικητικών διαδικασιών και της ποινικής διαδικασίας, αν και διεξήχθησαν εν πολλοίς ταυτόχρονα. Η απόφαση *Nykänen* αποτελεί παράδειγμα του ότι το κριτήριο της "επαρκούς σύνδεσης ως προς την ουσία και το χρόνο" κινήθηκε προς μια κατεύθυνση βάσει πραγματικών περιστατικών.

128. Τέταρτον, για λόγους παρόμοιους με τους προαναφερόμενους, η σειρά με την οποία διεξάγονται οι διαδικασίες δεν μπορεί να είναι αποφασιστικής σημασίας για το εάν επιτρέπονται διπλές ή πολλαπλές διαδικασίες βάσει του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (προς σύγκριση και αντίθεση: *R.T. κατά Ελβετίας* – όπου η ανάκληση της άδειας έγινε πριν από την ποινική διαδικασία, και *Nilsson κατά Σουηδίας* – όπου έγινε η ανάκληση στη συνέχεια).

129. Τέλος, όπως προκύπτει από ορισμένες από τις υποθέσεις που αναφέρονται ανωτέρω (βλ. *Zolothukin*, *Tomasović*, και *Muslija* - που περιγράφονται στις παραγράφους 108 και 115 ανωτέρω), στο βαθμό που αυτές αφορούν την επανάληψη των διαδικασιών που είχαν ασκηθεί χωρίς να είναι συμπληρωματικοί οι σκοποί και τα μέσα που χρησιμοποιούνται (βλ. παράγραφο 130 κατωτέρω), το Δικαστήριο δεν σκοπεύει να τις εξετάσει ως υποθέσεις που αφορούν παράλληλες ή διπλές διαδικασίες

που μπορούν να είναι συμβατές προς με την αρχή *ne bis in idem*, όπως στις υποθέσεις *R.T. κατά Ελβετίας*, *Nilsson* και *Boman* (βλ. ανωτέρω παράγραφο 113).

130. Βάσει της ανωτέρω επισκόπηση της νομολογίας του Δικαστηρίου, είναι προφανές ότι, σε σχέση με ζητήματα υπό καταστολή στο πλαίσιο τόσο του ποινικού όσο και διοικητικού δικαίου, ο πιο σίγουρος τρόπος να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση προς το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 είναι η πρόβλεψη, σε κάποιο κατάλληλο στάδιο της διαδικασίας, διαδικασίας μίας ταχύτητας που να επιτρέπει το συνδυασμό των παράλληλων σκελών νομικής ρύθμισης της συγκεκριμένης δραστηριότητας, έτσι ώστε οι διαφορετικές ανάγκες της κοινωνίας να ανταποκριθεί στο αδίκημα να μπορούν να αντιμετωπίζονται στο πλαίσιο μιας ενιαίας διαδικασίας. Ωστόσο, όπως εξηγείται παραπάνω (βλ. ιδίως παραγράφους 111 και 117-120), το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 δεν αποκλείει τη διεξαγωγή της διπλής διαδικασίας, ακόμα και μέχρι τέλους, υπό την προϋπόθεση ότι πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις. Ειδικότερα, για να πειστεί το Δικαστήριο ότι δεν υπάρχει επικάλυψη της δίκης ή της τιμωρίας (*bis*), όπως απαγορεύει το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, το εναγόμενο Κράτος οφείλει να καταδείξει πειστικά ότι η διπλή διαδικασία ήταν "αρκούντως στενά συνδεδεμένη ως προς την ουσία και το χρόνο". Με άλλα λόγια, πρέπει να καταδειχθεί ότι έχουν συνδυαστεί με ολοκληρωμένο τρόπο, έτσι ώστε να αποτελούν ένα συνεκτικό σύνολο. Αυτό υποδηλώνει όχι μόνο ότι οι σκοποί που επιδιώκονται και τα μέσα που χρησιμοποιούνται για να επιτευχθούν θα πρέπει στην ουσία να είναι συμπληρωματικά και να συνδέονται ως προς τον χρόνο, αλλά και ότι οι πιθανές συνέπειες της αυτής της οργάνωσης της νομικής αντιμετώπισης της σχετικής συμπεριφοράς θα πρέπει να είναι αναλογικές και να προβλέψιμες για τα πρόσωπα που επηρεάζονται.

131. Όσον αφορά τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται προκειμένου οι διπλές ποινικές και διοικητικές διαδικασίες να θεωρούνται αρκούντως συνδεδεμένες ως προς την ουσία και το χρόνο και, συνεπώς, συμβατές προς το κριτήριο *bis* του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, οι σχετικές εκτιμήσεις που απορρέουν από τη νομολογία του Δικαστηρίου, όπως συζητήθηκε παραπάνω, μπορούν να συνοψιστούν ως εξής.

132. Οι σημαντικοί παράγοντες για να καθοριστεί εάν υπάρχει αρκούντως στενή σχέση ως προς την ουσία περιλαμβάνουν:

- κατά πόσον οι διαφορετικές διαδικασίες επιδιώκουν συμπληρωματικούς σκοπούς και, επομένως, αντιμετωπίζουν, όχι μόνο *in abstracto* αλλά και *in concreto*, διαφορετικές πτυχές της εν λόγω κοινωνικής παραβατικής συμπεριφοράς,

- κατά πόσον η δυαδικότητα των σχετικών διαδικασιών είναι μια προβλέψιμη συνέπεια, τόσο βάσει νόμου όσο και στην πράξη, της ίδιας αμφισβητούμενης συμπεριφοράς (*idem*),

- κατά πόσον οι σχετικές σειρές διαδικασιών διεξάγονται με τέτοιο τρόπο ώστε να αποφεύγεται κατά το δυνατόν οποιαδήποτε αλληλοεπικάλυψη στη συλλογή και στην εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων, ιδίως μέσω επαρκούς αλληλεπίδρασης μεταξύ των διαφόρων αρμοδίων αρχών να καταδείξουν ότι η διαπίστωση πραγματικών περιστατικών στη μία σειρά χρησιμοποιείται και στην άλλη σειρά,

- και, πάνω απ' όλα, κατά πόσον η κύρωση που επιβάλλεται στο πλαίσιο της διαδικασίας που κατέστη τελεσίδικη πρώτη λαμβάνεται υπ' όψιν στη διαδικασία που κατέστη τελεσίδικη τελευταία, έτσι ώστε να αποφευχθεί ότι το συγκεκριμένο άτομο θα επιβαρυνθεί τελικά με υπερβολικό βάρος. Αυτός ο τελευταίος κίνδυνος είναι λιγότερο πιθανό να ανακύψει εάν εφαρμόζεται αντισταθμιστικός μηχανισμός που έχει σχεδιαστεί για να διασφαλίσει ότι το συνολικό ποσό των τυχόν κυρώσεων που επιβάλλονται είναι αναλογικό.

133. Σε αυτό το πλαίσιο, είναι επίσης χρήσιμο να ληφθεί υπ' όψιν ο τρόπος εφαρμογής του Άρθρου 6 της Σύμβασης στο είδος της υπόθεσης που εξετάζεται εδώ (βλ *Jussila*, όπ.π., §43):

"Είναι αυτονόητο ότι υπάρχουν ποινικές υποθέσεις οι οποίες δεν φέρουν σημαντικό βαθμό στιγματισμού. Υπάρχουν σαφώς "κατηγορίες ποινικής φύσεως" διαφορετικής βαρύτητας. Επίσης, η αυτοτελής ερμηνεία που υιοθέτησαν τα θεσμικά όργανα της Σύμβασης για την έννοια της "κατηγορίας ποινικής φύσεως" εφαρμόζοντας τα κριτήρια *Engel* έθεσε τις βάσεις για μια σταδιακή διεύρυνση του ποινικού σκέλους σε υποθέσεις που δεν είναι ανήκουν αυστηρά στις παραδοσιακές κατηγορίες του ποινικού δικαίου, για παράδειγμα διοικητικές κυρώσεις ..., πειθαρχικές διαδικασίες φυλακών..., τελωνειακό δίκαιο ..., δίκαιο του ανταγωνισμού ... και κυρώσεις που επιβλήθηκαν από δικαστήριο με δικαιοδοσία σε

οικονομικά θέματα Οι φορολογικές επιβαρύνσεις διαφέρουν από τον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου. Κατά συνέπεια, οι εγγυήσεις του ποινικού σκέλους δεν ισχύουν αναγκαστικά με την πλήρη αυστηρότητα τους... ".

Η παραπάνω συλλογιστική αντανakλά εκτιμήσεις που έχουν συνάφεια όταν αποφασίζεται εάν το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 τηρήθηκε σε υποθέσεις διπλών διοικητικών και ποινικών διαδικασιών. Επιπλέον, όπως έχει κρίνει το Δικαστήριο σε πολλές περιπτώσεις, η Σύμβαση πρέπει να διαβάζεται ως σύνολο, και να ερμηνεύεται κατά τέτοιο τρόπο ώστε να προωθεί την εσωτερική συνοχή και αρμονία μεταξύ των διαφόρων διατάξεών της (βλ. *Klass* κλπ. κατά Γερμανίας, 6 Σεπτεμβρίου 1978, §68, Series A no 28, καθώς και *Maaouia* κατά Γαλλίας [GC], no 39652/98, §36, ECHR 2000-X, *Kudla* κατά Πολωνίας [GC], no 30210/96, § 152, ECHR 2000 XI, και *Stec* κλπ. κατά Ηνωμένου Βασιλείου (déc.) [GC], αρ 65731/01 και 65900/01, §48, ECHR 2005 X).

Ο βαθμός στον οποίο οι διοικητικές διαδικασίες φέρουν τα χαρακτηριστικά τακτικών ποινικών διαδικασιών αποτελεί σημαντικό παράγοντα. Οι συνδυασμένες διαδικασίες είναι πιθανότερο να πληρούν τα κριτήρια της συμπληρωματικότητας και της συνοχής εάν οι κυρώσεις που επιβάλλονται στο πλαίσιο διαδικασίας που δεν έχει χαρακτηριστική επίσημα ως "ποινική" αφορούν ειδικώς την εν λόγω συμπεριφορά και διαφέρουν έτσι από τον "σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου" (σύμφωνα με τη διατύπωση στην απόφαση *Jussila* όπ.π.). Ο πρόσθετος παράγοντας, ότι δηλαδή αυτές οι διαδικασίες δεν φέρουν σημαντικό βαθμό στιγματισμού, καθιστά λιγότερο πιθανό το ενδεχόμενο ο συνδυασμός των διαδικασιών να οδηγήσει σε δυσανάλογη επιβάρυνση του κατηγορούμενου. Αντιθέτως, το γεγονός ότι οι διοικητικές διαδικασίες έχουν χαρακτηριστικά στιγματισμού που μοιάζουν σε μεγάλο βαθμό με αυτά της τακτικής ποινικής διαδικασίας αυξάνει τον κίνδυνο ότι οι κοινωνικοί σκοποί που επιδιώκονται με την τιμωρία της συμπεριφοράς σε διαφορετικές διαδικασίες θα αλληλοεπικαλύπτονται (*bis*) και δεν θα αλληλοσυμπληρώνονται. Η έκβαση των υποθέσεων που αναφέρονται στην παράγραφο 129 ανωτέρω μπορεί να θεωρηθεί ως παράδειγμα της εμφάνισης ενός τέτοιου κινδύνου.

134. Επιπλέον, όπως ανέφερε ήδη παραπάνω, όταν η σύνδεση *ως προς την ουσία* είναι αρκούντως ισχυρή, η απαίτηση ύπαρξης σύνδεσης *ως προς το χρόνο* παραμένει ωστόσο και πρέπει να πληρούνται. Αυτό δεν σημαίνει, ωστόσο, ότι οι δύο σειρές διαδικασιών πρέπει να διεξάγονται ταυτόχρονα από την αρχή μέχρι το τέλος. Θα πρέπει να εναπόκειται στα Κράτη να επιλέγουν τη σταδιακή διεξαγωγή των διαδικασιών σε περιπτώσεις όπου κάτι τέτοιο υπαγορεύεται από το συμφέρον της αποτελεσματικότητας και της ορθής απονομής της δικαιοσύνης, που επιδιώκονται για διαφορετικούς κοινωνικούς σκοπούς, και δεν έχει προκαλέσει δυσανάλογη προκατάληψη στον προσφεύγοντα. Ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε, η σύνδεση *ως προς τον χρόνο* πρέπει να υπάρχει πάντοτε. Έτσι, η σύνδεση *ως προς τον χρόνο* πρέπει να είναι αρκούντως στενή ώστε να προστατεύει το άτομο από την αβεβαιότητα και από καθυστερήσεις, καθώς και από τη μεγάλη παράταση των διαδικασιών (βλ. ως παράδειγμα αυτών των προβλημάτων, *Καπετάνιος κλπ.*, όπ.π., §67), ακόμη και όταν το αντίστοιχο εθνικό σύστημα προβλέπει ένα "ολοκληρωμένο" σύστημα διαχωρισμού των διοικητικών και των ποινικών συνιστωσών. Όσο ασθενέστερη είναι η σύνδεση *ως προς το χρόνο*, τόσο περισσότερο επιβαρύνεται το κράτος να εξηγήσει και να δικαιολογήσει μια τέτοια καθυστέρηση που μπορεί να αποδοθεί στη διεξαγωγή της διαδικασίας.

(ε) Εάν το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 τηρήθηκε στην προκειμένη υπόθεση

(i) Ο πρώτος προσφεύγων

135. Στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, η Φορολογική Διοίκηση του επέβαλε, στις 24 Νοεμβρίου 2008, φορολογικές κυρώσεις 30%, δυνάμει των ενοτήτων 10 2(1) και 10 4(1) του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων, με το σκεπτικό ότι είχε παραλείψει να δηλώσει στη φορολογική του δήλωση για το έτος 2002 το ποσό των 3.259.342 NOK από κέρδη που αποκτήθηκαν στο εξωτερικό (βλ. παράγραφο 16 ανωτέρω). Δεδομένου ότι δεν άσκησε έφεση κατά της απόφασης αυτής, κατέστη τελεσίδικη νωρίτερα κατά τη λήξη της προθεσμίας των τριών εβδομάδων για την άσκηση έφεσης (βλ. παράγραφο 143 κατωτέρω). Υποβλήθηκε επίσης σε ποινικές διαδικασίες για την ίδια παράλειψη στη φορολογική δήλωση του 2002: στις 14 Οκτωβρίου 2008 του απαγγέλθηκαν κατηγορίες και στις 2 Μαρτίου 2009 το

Περιφερειακό Δικαστήριο τον καταδίκασε για διακεκριμένη φορολογική απάτη σε φυλάκιση ενός έτους για παράβαση της ενότητας 12-1(1)(α), πρβ. ενότητα 12-2, του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων λόγω της προαναφερόμενης παράλειψης δήλωσης (βλ. παραγράφους 15 και 17 ανωτέρω). Το Ανώτατο Δικαστήριο απέρριψε την προσφυγή του (βλ. παράγραφο 19 ανωτέρω), όπως και το Ανώτατο Δικαστήριο στις 27 Νοεμβρίου 2010 (βλ. παραγράφους 20 έως 30 ανωτέρω).

(α) Εάν η επιβολή φορολογικών κυρώσεων ήταν ποινικής φύσεως

136. Σύμφωνα με το συμπέρασμά του στην παράγραφο 107 ανωτέρω, το Δικαστήριο θα εξετάσει εάν οι διαδικασίες που αφορούσαν την επιβολή φορολογικών κυρώσεων 30% μπορούν να θεωρηθούν "ποινικής φύσεως" για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 με βάση τα κριτήρια *Engel*.

137. Το Δικαστήριο σημειώνει σχετικά ότι το Ανώτατο Δικαστήριο παρακολουθεί τις σταδιακές εξελίξεις του δικαίου της Σύμβασης στον τομέα αυτό και προσπαθεί να ενσωματώσει τις εξελίξεις της νομολογίας του Δικαστηρίου στις δικές του αποφάσεις σχετικά με την εθνική φορολογική νομοθεσία (βλ. παραγράφους 44-47 ανωτέρω). Έτσι, το 2002 το Ανώτατο Δικαστήριο δήλωσε για πρώτη φορά ότι η ευθύνη για φορολογικές κυρώσεις 30% αποτελούσε "κατηγορία ποινικής φύσεως" υπό την έννοια του Άρθρου 6 της Σύμβασης. Το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε επίσης, σε αντίθεση με προηγούμενες αποφάσεις, ότι φορολογικές κυρώσεις 60% αποτελούν ποινική υπόθεση για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 και το 2004 και το 2006 έκρινε ότι το ίδιο ισχύει και για τις φορολογικές κυρώσεις 30%.

138. Σε συγκρίσιμες υποθέσεις που αφορούν τη Σουηδία (που αφορούν φορολογικές κυρώσεις ύψους 40% και 20%), το Δικαστήριο έκρινε ότι η εν λόγω διαδικασία ήταν "ποινικής φύσεως", όχι μόνο για τους σκοπούς του Άρθρου 6 της Σύμβασης (βλ. *Janosevic κατά Σουηδίας*, No. 34619/97, §§68-71, ECHR 2002-VII, και *Västberga Taxi Aktiebolag και Vulić κατά Σουηδίας*, No. 36985/97, §§79-82, 23 Ιουλίου 2002), αλλά και για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 (βλ. *Manasson κατά Σουηδίας* (dec.), No. 41265/98, 8 Απριλίου 2003, *Rosenquist*, όπ.π., *Synnelius και Edsbergs Taxi AB κατά Σουηδίας* (dec.), No. 44298/02, 17 Ιουνίου 2008, *Carlberg κατά Σουηδίας* (dec.), No. 9631/04, 27 Ιανουαρίου 2009, και *Lucky Dev*, όπ.π., §§6 και 51).

139. Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο δεν βλέπει κανένα λόγο για να θέσει υπό αμφισβήτηση το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε το Ανώτατο Δικαστήριο (βλ. παραγράφους 22-25 ανωτέρω) σύμφωνα με το οποίο η διαδικασία με την οποία επιβλήθηκαν τακτικές φορολογικές κυρώσεις – σε ποσοστό 30% - στον πρώτο προσφεύγοντα αφορούσε ένα "ποινικής φύσεως" ζήτημα θέμα υπό την αυτόνομη έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

(β) Εάν τα ποινικά αδικήματα για τα οποία διώχθηκε ο πρώτος προσφεύγων ήταν ίδια με αυτά για τα οποία του επιβλήθηκαν φορολογικές κυρώσεις (*idem*)

140. Όπως αναφέρθηκε παραπάνω (στην παράγραφο 128), η προστασία της αρχής *ne bis in idem* δεν εξαρτάται από την σειρά με την οποία διεξάγονται οι αντίστοιχες διαδικασίες. Αυτό που είναι σημαντικό είναι η σχέση μεταξύ των δύο αδικημάτων (βλ. *Franz Fischer κατά Αυστρίας*, Νο.37950/97, §29, 29 Μαΐου 2001, καθώς επίσης και *Storbråten, Mjelde, Haarvig, Ruotsalainen και Καπετάνιος κλπ.*, όλα ως ανωτέρω).

141. Εφαρμόζοντας την εναρμονισμένη προσέγγιση της απόφασης *Zolotukhin* (προαναφερθείσα, §§82-84) στα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υποθέσεως, το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι τα πραγματικά περιστατικά που αποτέλεσαν τη βάση για τις φορολογικές κυρώσεις και την ποινική καταδίκη - το ότι αμφότερα αφορούσαν την παράλειψη παροχής ορισμένων πληροφοριών σχετικά με το εισόδημα στην φορολογική δήλωση - ήταν αρκούντως παρόμοια και έτσι πληρούν την ανωτέρω απαίτηση (βλ. παράγραφο 21 ανωτέρω). Το σημείο αυτό δεν αμφισβητείται μεταξύ των διαδίκων και, παρά το πρόσθετο πραγματικό στοιχείο της απάτης που υπάρχει στο ποινικό αδίκημα, το Δικαστήριο δεν βλέπει κανένα λόγο για να εξετάσει το ενδεχόμενο να καταλήξει σε άλλο πόρισμα.

(γ) Εάν υπήρξε τελεσίδικη απόφαση

142. Όσον αφορά το ζήτημα του κατά πόσον στο πλαίσιο της διαδικασίας σχετικά με τις φορολογικές κυρώσεις υπήρξε μια "τελεσίδικη" απόφαση που θα μπορούσε δυνητικά να εμποδίσει τις ποινικές διαδικασίες (βλ. *Zolotukhin*, όπ.π. §§107-108), το Δικαστήριο παραπέμπει στην ανωτέρω ανάλυση. Αφού πείστηκε, σύμφωνα με την αξιολόγηση που διενεργείται κατωτέρω, ότι υπήρχε επαρκής σύνδεση ως προς την

ουσία και το χρόνο μεταξύ των φορολογικών διαδικασιών και της ποινικής διαδικασίας έτσι ώστε να θεωρηθεί ότι αποτελούν μια ολοκληρωμένη νομική ανταπόκριση στη συμπεριφορά του πρώτου προσφεύγοντος, το Δικαστήριο δεν θεωρεί ότι είναι απαραίτητο να προχωρήσει περαιτέρω το ζήτημα της ξεχωριστής εξέτασης του αμετάκλητου των φορολογικών διαδικασιών. Κατά την άποψή του, το γεγονός ότι η πρώτη σειρά κατέστη "τελεσίδικη" πριν από τη δεύτερη δεν επηρεάζει την αξιολόγηση που παρέχεται κατωτέρω ως προς τη σχέση μεταξύ τους (βλ. ανωτέρω παράγραφο 126).

143. Έτσι, το Δικαστήριο δεν θεωρεί αναγκαίο να εκφράσει οποιαδήποτε άποψη όσον αφορά την εξέταση εκ μέρους του Ανωτάτου Δικαστηρίου του ζητήματος κατά πόσον η πρώτη απόφαση της 24^{ης} Νοεμβρίου 2008 κατέστη τελεσίδικη μετά τη λήξη της προθεσμίας των τριών εβδομάδων για την άσκηση διοικητικής προσφυγής ή μετά τη λήξη της εξάμηνης προθεσμίας για την υποβολή δικαστικής προσφυγής (βλ. ανωτέρω παράγραφο 27).

(δ) Εάν υπήρξε αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών (*bis*)

144. Οι αρμόδιες εθνικές αρχές διαπίστωσαν ότι η κατακριτέα συμπεριφορά του πρώτου προσφεύγοντος απαιτούσε δύο ανταποκρίσεις, δηλ. διοικητικές κυρώσεις σύμφωνα με το κεφάλαιο 10 περί Φορολογικών Κυρώσεων του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων και ποινικές κυρώσεις σύμφωνα με το κεφάλαιο 12 περί Τιμωρίας του ίδιου Νόμου (βλ. παραγράφους 15, 16 και 41-43 ανωτέρω), η καθεμία εκ των οποίων εξυπηρετεί διαφορετικούς σκοπούς. Όπως εξήγησε το Ανώτατο Δικαστήριο στις αποφάσεις του το Μάιο του 2002 (βλ. ανωτέρω παράγραφο 46), οι διοικητικές κυρώσεις φορολογικής επιβάρυνσης αποτελεί γενικό αποτρεπτικό μέτρο, ως αντίδραση στην παροχή εκ μέρους ενός φορολογούμενου, ίσως αθώα, ανακριβών ή ελλιπών δηλώσεων ή πληροφοριών, και αντιστάθμιση του έργου και των δαπανών που πραγματοποιούνται από τις φορολογικές αρχές για λογαριασμό της κοινότητας για τη διενέργεια ελέγχων για τον εντοπισμό τέτοιων ελαττωματικών δηλώσεων. Εξέφρασε τον προβληματισμό ότι οι δαπάνες αυτές θα πρέπει σε κάποιο βαθμό να βαρύνουν εκείνους που είχαν παράσχει ελλιπείς ή εσφαλμένες πληροφορίες. Η βεβαίωση φόρων αποτελεί μια μαζική λειτουργία που αφορά εκατομμύρια πολίτες. Για το Ανώτατο Δικαστήριο, ο σκοπός των τακτικών φορολογικών κυρώσεων ήταν πρώτα απ' όλα να

ενισχυθεί η αποτελεσματικότητα του καθήκοντος του φορολογουμένου να παρέχει πλήρεις και ακριβείς πληροφορίες και να διασφαλίζει τα θεμέλια του εθνικού φορολογικού συστήματος, που αποτελεί προϋπόθεση για ένα λειτουργικό κράτος και, συνεπώς, για μια λειτουργία κοινωνία. Η ποινική καταδίκη σύμφωνα με το κεφάλαιο 12, αφ' ετέρου, όπως έκρινε το Ανώτατο Δικαστήριο, αποτελεί όχι μόνο αποτρεπτικό παράγοντα, αλλά έχει και κατασταλτικό σκοπό για την ίδια αντικοινωνική παράλειψη, που αφορά το πρόσθετο στοιχείο της διάπραξης υπαίτιας απάτης.

145. Έτσι, μετά από φορολογικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε το 2005, οι φορολογικές αρχές κατέθεσαν ποινική αγωγή κατά του πρώτου προσφεύγοντος μαζί με άλλους το φθινόπωρο του 2007 (βλ. ανωτέρω παράγραφο 13). Τον Δεκέμβριο του 2007 ανακρίθηκε ως κατηγορούμενος και παρέμεινε υπό κράτηση για τέσσερις ημέρες (βλ. παράγραφο 14 ανωτέρω). Όσον αφορά, μεταξύ άλλων, την ποινική έρευνα, τον Αύγουστο του 2008, οι φορολογικές αρχές τον προειδοποίησαν ότι θα τροποποιήσουν τη βεβαίωση φόρου του, για διάφορους λόγους συμπεριλαμβανομένου, σε σχέση με το έτος 2002, του ότι είχε παραλείψει να δηλώσει NOK 3.259.341. Η προειδοποίηση αυτή εκδόθηκε στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου που διεξήχθη από τις φορολογικές αρχές στην Software Innovation AS, της επακόλουθης ποινικής έρευνας και της κατάθεσης που έδωσε στην εν λόγω διαδικασία (βλ. παράγραφο 16 ανωτέρω). Τον Οκτώβριο του 2008 η Økokrim απήγγειλε κατηγορίες κατά του προσφεύγοντος για φορολογικές παραβάσεις. Στις 24 Νοεμβρίου 2008, οι φορολογικές αρχές τροποποίησαν τη βεβαίωση φόρου του και τον διέταξαν να καταβάλει τις φορολογικές κυρώσεις. Η απόφαση έλαβε υπ' όψιν, μεταξύ άλλων, την κατάθεση που έδωσε ο πρώτος και ο δεύτερος προσφεύγων κατά τη διάρκεια ανακρίσεων στο πλαίσιο της ποινικής έρευνας. Λίγο περισσότερο από δύο μήνες αργότερα, στις 2 Μαρτίου 2009, το Περιφερειακό Δικαστήριο τον καταδίκασε για φορολογική απάτη επειδή παρέλειψε να δηλώσει το εν λόγω ποσό στην φορολογική του δήλωση για το έτος 2002. Το Δικαστήριο θεωρεί ότι είναι ιδιαίτερα σημαντικό το γεγονός ότι, καταδικάζοντάς τον σε φυλάκιση ενός έτους, το Περιφερειακό Δικαστήριο, σύμφωνα με τις γενικές αρχές του εθνικού δικαίου για την ποινική καταδίκη (βλ. ανωτέρω παράγραφο 50), έλαβε υπ' όψιν το γεγονός ότι ο πρώτος προσφεύγων είχε ήδη καταδικαστεί σημαντικά με την επιβολή

των φορολογικών κυρώσεων (βλ. παράγραφο 17, σύγκριση και αντιπαραβολή με την υπόθεση *Καπετάνιος κ.λπ.*, όπ.π., §66, όπου τα διοικητικά δικαστήρια που επέβαλαν διοικητικά πρόστιμα παρέλειψαν να λάβουν υπ' όψιν την αθώωση των προσφευγόντων σε προηγούμενες ποινικές διαδικασίες που αφορούσαν την ίδια συμπεριφορά, και την υπόθεση *Nykanen*, όπ.π., όπου δεν διαπιστώθηκε επαρκής σύνδεση ως προς την ουσία μεταξύ των δύο διαδικασιών).

146. Υπό αυτές τις συνθήκες, ως ένα πρώτο συμπέρασμα, το Δικαστήριο δεν έχει κανένα λόγο να αμφισβητήσει ούτε τους λόγους για τους οποίους η νορβηγική νομοθεσία επέλεξε να ρυθμίσει την κοινωνικά ανεπιθύμητη συμπεριφορά της μη καταβολής φόρων σε μια ολοκληρωμένη διπλή (διοικητική/ποινική) διαδικασία, ούτε τους λόγους για τους οποίους οι αρμόδιες νορβηγικές αρχές επέλεξαν, στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, να αντιμετωπίσουν ξεχωριστά την πιο σοβαρή και κοινωνικά κατακριτέα πτυχή της απάτης σε μια ποινική διαδικασία και όχι κατά την τακτική διοικητική διαδικασία.

Δεύτερον, η διεξαγωγή διπλών διαδικασιών, με τη δυνατότητα διαφορετικών σωρευτικών κυρώσεων, ήταν προβλέψιμη για τον προσφεύγοντα, ο οποίος θα πρέπει να γνώριζε εκ των προτέρων ότι η ποινική δίωξη, καθώς και η επιβολή των φορολογικών κυρώσεων ήταν δυνατή, ή ακόμη και πιθανή, σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης (βλ. παραγράφους 13 και 16 ανωτέρω).

Τρίτον, είναι σαφές ότι, όπως έκρινε το Ανώτατο Δικαστήριο, η ποινική διαδικασία και η διοικητική διαδικασία διεξήχθησαν παράλληλα και ήταν αλληλοσυνδεόμενες (βλ. παράγραφο 29 ανωτέρω). Η διαπίστωση πραγματικών περιστατικών που έγινε στη μία σειρά διαδικασιών χρησιμοποιήθηκε και στην άλλη σειρά και, όσον αφορά την αναλογικότητα της συνολικής τιμωρίας που επιβλήθηκε, η ποινή που επιβλήθηκε στην ποινική δίκη έλαβε υπ' όψιν τη φορολογική ποινή (βλ. παραπάνω παράγραφο 17).

147. Με βάση τα πραγματικά περιστατικά που έχουν τεθεί, το Δικαστήριο δεν διαπιστώνει καμία ένδειξη ότι ο πρώτος προσφεύγων υπέστη δυσανάλογη προκατάληψη ή αδικία ως αποτέλεσμα της προσβαλλομένης ολοκληρωμένης νομικής ανταπόκρισης στην παράλειψή του να δηλώσει εισόδημα και να καταβάλλει φόρους. Κατά συνέπεια, λαμβανομένων υπ' όψιν των προεκτεθέντων (ιδίως όπως συνοψίζονται

στις παραγράφους 132-134), το Δικαστήριο πείστηκε ότι, ενώ επιβλήθηκαν διαφορετικές κυρώσεις από δύο διαφορετικές αρχές σε διαφορετικές διαδικασίες, υπήρξε ωστόσο μια αρκούντως στενή σχέση μεταξύ τους, τόσο ως προς την ουσία όσο και ως προς το χρόνο, προκειμένου να θεωρηθούν ως μέρος αναπόσπαστου συστήματος κυρώσεων σύμφωνα με το νορβηγικό δίκαιο για την παράλειψη παροχής πληροφοριών για με ορισμένα έσοδα σε μια φορολογική δήλωση, με την επακόλουθη ανεπάρκεια βεβαίωσης φόρου (βλ. παράγραφο 21 ανωτέρω).

(ii) *Ο δεύτερος προσφεύγων*

148. Στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος, το Ανώτερο Δικαστήριο, βασιζόμενο στην ίδια προσέγγιση με αυτή που ακολουθήθηκε από το Ανώτατο Δικαστήριο στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, διαπίστωσε, πρώτον, ότι η απόφαση των φορολογικών αρχών της 5^{ης} Δεκεμβρίου 2008 που τον διέταξε να καταβάλει φορολογικές κυρώσεις 30% ισοδυναμούσε όντως με επιβολή "ποινικής φύσεως" τιμωρίας, υπό την έννοια του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, δεύτερον, ότι η απόφαση είχε καταστεί "τελεσίδικη" κατά τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση προσφυγής στις 26 Δεκεμβρίου 2008, και τρίτον, ότι η απόφαση για τις φορολογικές κυρώσεις και η επακόλουθη ποινική καταδίκη αφορούσαν το ίδιο θέμα (βλ. παράγραφο 37 ανωτέρω). Το Δικαστήριο, όπως και στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, δεν βλέπει κανένα λόγο να καταλήξει σε διαφορετικό συμπέρασμα σχετικά με το πρώτο και το τρίτο ζήτημα, όπως δεν θεωρεί ότι υπάρχει ανάγκη να εκφράσει άποψη για το δεύτερο.

149. Όσον αφορά το περαιτέρω ζήτημα του κατά πόσον υπήρχε αλληλοεπικάλυψη των διαδικασιών (*bis*) που ήταν ασυμβίβαστη προς το Πρωτόκολλο, το Δικαστήριο σημειώνει ότι οι αρμόδιες αρχές, όπως και για τον πρώτο προσφεύγοντα (βλ. ανωτέρω παράγραφο 144), έκριναν ότι οι διπλές διαδικασίες ήταν δικαιολογημένες στην υπόθεση του δεύτερου προσφεύγοντος.

150. Όσον αφορά τις λεπτομέρειες της σχετικής διαδικασίας, μετά από φορολογικό έλεγχο το 2005, οι φορολογικές αρχές κατέθεσαν ποινική αγωγή ενώπιον της *Økokrim* το φθινόπωρο του 2007 και κατά του δεύτερου προσφεύγοντος (όπως είχαν κάνει κατά του πρώτου προσφεύγοντος και άλλων) σε σχέση με την παράλειψή του να δηλώσει

NOK 4.561.881 (περίπου 500.000 ευρώ) όσον αφορά εισόδημα του φορολογικού έτους 2002 (βλ. παράγραφο 31 ανωτέρω). Όσον αφορά ιδίως τον φορολογικό έλεγχο, η ποινική κατάθεση που έδωσε στη σχετική ποινική έρευνα και τα έγγραφα που κατασχέθηκαν από την *Økokrim* κατά την έρευνα στις 16 Οκτωβρίου 2008, η Φορολογική Διοίκηση τον προειδοποίησε ότι θα εξέταζε το ενδεχόμενο τροποποίησης της βεβαίωσης φόρου του με την αιτιολογία ότι είχε παραλείψει να δηλώσει το εν λόγω εισόδημα και επιβολής φορολογικών κυρώσεων (βλ. παράγραφο 32 ανωτέρω). Στις 11 Νοεμβρίου 2008, ο εισαγγελέας απήγγειλε κατηγορίες κατά του προσφεύγοντος για φορολογική απάτη σε σχέση με την παράλειψή του να δηλώσει το προαναφερθέν ποσό, το οποίο αντιπροσώπευε φορολογική υποχρέωση ύψους NOK 1.302.526, και ζήτησε από το Αστικό Δικαστήριο να εκδώσει συνοπτική απόφαση, βάσει της ομολογίας του δεύτερου προσφεύγοντος (βλ. ανωτέρω παράγραφο 33). Η ποινική διαδικασία είχε φθάσει σε σχετικά προχωρημένο στάδιο στις 5 Δεκεμβρίου 2008, όταν η Φορολογική Διοίκηση τροποποίησε τη βεβαίωση φόρου του, σύμφωνα με την οποία χρωστούσε το τελευταίο αυτό ποσό σε φόρους, και τον διέταξε να καταβάλλει τις εν λόγω φορολογικές κυρώσεις (βλ. παράγραφο 32 ανωτέρω).

Έτσι, με βάση τα ανωτέρω, από την καταγγελία των φορολογικών αρχών προς την αστυνομία το φθινόπωρο του 2007 έως την απόφαση για την επιβολή φορολογικών κυρώσεων που ελήφθη στις 5 Δεκεμβρίου 2008, η ποινική διαδικασία και η φορολογική διαδικασία είχαν διεξαχθεί παράλληλα και ήταν αλληλοσυνδεόμενες. Αυτή η κατάσταση ήταν παρόμοια με την περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος.

151. Είναι αλήθεια, όπως σημειώνει το Ανώτατο Δικαστήριο στο πλαίσιο της έφεσης, ότι η προθεσμία των εννέα μηνών - από τη στιγμή που κατέστη τελεσίδικη η απόφαση των φορολογικών αρχών της 5^{ης} Δεκεμβρίου 2008 μέχρι την καταδίκη του δεύτερου προσφεύγοντος στις 30 Σεπτεμβρίου 2009 από το Αστικό Δικαστήριο - ήταν κάπως μεγαλύτερη από την προθεσμία των δύομισι μηνών στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος. Ωστόσο, όπως εξηγείται επίσης από το Ανώτερο Δικαστήριο (βλ. ανωτέρω παράγραφο 39), αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι ο δεύτερος προσφεύγων απέσυρε την ομολογία του τον Φεβρουάριο του 2009, με συνέπεια να πρέπει να παραπεμφθεί εκ νέου στις 29 Μαΐου 2009 και να οριστεί τακτική δίκη κατ' αντιμωλία

(βλ. παραγράφους 34 και 35 ανωτέρω). Το γεγονός αυτό, που οφείλεται στην αλλαγή στάσης του δεύτερου προσφεύγοντος, δεν αρκεί από μόνο του για να αποσυνδέσει εγκαίρως τις φορολογικές διαδικασίες από τις ποινικές διαδικασίες. Ειδικότερα, το πρόσθετο χρονικό διάστημα πριν από την ποινική δίκη δεν μπορεί να θεωρηθεί δυσανάλογο ή παράλογο για το λόγο αυτό. Και αυτό που παραμένει σημαντικό είναι το γεγονός ότι, όπως και για τον πρώτο προσφεύγοντα, οι φορολογικές κυρώσεις ελήφθησαν πράγματι υπ' όψιν από το Αστικό Δικαστήριο κατά τον προσδιορισμό της ποινής στο πλαίσιο της ποινικής δίκης (βλ. ανωτέρω παράγραφο 35).

152. Ως εκ τούτου, και στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος, το Δικαστήριο δεν έχει κανένα λόγο να αμφισβητήσει τους λόγους για τους οποίους οι νορβηγικές αρχές επέλεξαν να αντιμετωπίσουν την κατακριτέα συμπεριφορά του σε μια ολοκληρωμένη διπλή (διοικητική/ποινική) διαδικασία. Η δυνατότητα διαφορετικών σωρευτικών κυρώσεων θα πρέπει να ήταν προβλέψιμη υπό τις περιστάσεις αυτές (βλ. παραγράφους 13 και 32 ανωτέρω). Οι ποινικές διαδικασίες και οι διοικητικές διαδικασίες διεξήχθησαν σε μεγάλο βαθμό παράλληλα και ήταν αλληλοσυνδεόμενες (βλ. ανωτέρω παράγραφο 39). Και πάλι η διαπίστωση πραγματικών περιστατικών στην μια σειρά διαδικασιών ελήφθη υπ' όψιν στη δεύτερη σειρά και, όσον αφορά την αναλογικότητα της συνολικής τιμωρίας, ελήφθησαν υπ' όψιν οι διοικητικές κυρώσεις κατά την επιμέτρηση της ποινικής ποινής (βλ. παραγράφους 33 και 35 ανωτέρω).

153. Με βάση τα πραγματικά περιστατικά που έχουν τεθεί, το Δικαστήριο δεν διαπιστώνει καμία ένδειξη ότι ο δεύτερος προσφεύγων υπέστη δυσανάλογη προκατάληψη ή αδικία ως αποτέλεσμα της προσβαλλομένης ολοκληρωμένης νομικής ανταπόκρισης στην παράλειψή του να δηλώσει εισόδημα και να καταβάλλει φόρους. Κατά συνέπεια, λαμβανομένων υπ' όψιν των προεκτεθέντων (ιδίως όπως συνοψίζονται στις παραγράφους 132-134), το Δικαστήριο κρίνει ότι υπήρξε μια αρκούντως στενή σχέση, τόσο ως προς την ουσία όσο και ως προς το χρόνο, μεταξύ της απόφασης περί φορολογικών κυρώσεων και της επακόλουθης ποινικής καταδίκης, προκειμένου να θεωρηθούν ως μέρος αναπόσπαστου συστήματος κυρώσεων σύμφωνα με το νορβηγικό δίκαιο για την παράλειψη παροχής πληροφοριών σε μια φορολογική δήλωση, με την επακόλουθη ανεπάρκεια βεβαίωσης φόρου.

(iii) Γενικό συμπέρασμα

154. Στο πλαίσιο αυτό, δεν μπορεί να ισχυριστεί κανείς ότι οποιοσδήποτε από τους προσφεύγοντες "δικάστηκε ή τιμωρήθηκε εκ νέου ... για αδίκημα για το οποίο είχε ήδη τελεσίδικα ... καταδικαστεί" κατά παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Το Δικαστήριο συνεπώς δεν διαπιστώνει παράβαση της διάταξης αυτής στην προκειμένη περίπτωση σε σχέση με κανέναν εκ των δύο προσφευγόντων.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ, ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ

1. *Κηρύσσει*, ομόφωνα, τις προσφυγές παραδεκτές,
2. *Κρίνει*, με δεκαέξι ψήφους έναντι μίας, ότι δεν υπήρξε παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 της Σύμβασης για κανέναν εκ των προσφευγόντων.

Έγινε στα αγγλικά και γαλλικά, και δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Κτίριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου στο Στρασβούργο στις 15 Νοεμβρίου 2016.

Lawrence Early

Νομικός Σύμβουλος

Guido Raimondi

Πρόεδρος

Σύμφωνα με το Άρθρο 45§2 της Σύμβασης και τον Κανόνα 74§2 του Κανονισμού του Δικαστηρίου, η χωριστή γνώμη του Δικαστού Pinto de Albuquerque επισυνάπτεται στην παρούσα απόφαση.

G.R.

T.L.E.

ΑΠΟΦΑΣΗ Α. ΚΑΙ Β. ΚΑΤΑ ΝΟΡΒΗΓΙΑΣ - ΧΩΡΙΣΤΗ ΓΝΩΜΗ
ΜΕΙΟΨΗΦΟΥΣΑ ΓΝΩΜΗ
ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΟΥ ΡΙΝΤΟ ΔΕ ΑΛΒΟΥΚΕΡΚΕ

Πίνακας περιεχομένων

I – Εισαγωγή

Πρώτο Μέρος

II – Βάσει της αρχής *ne bis in idem*

A. Σύντομη ιστορική σημείωση

a. Ρωμαϊκή εποχή

b. Ο Διαφωτισμός

B. Αρχή εθιμικού διεθνούς δικαίου

a. Η καθολική παγίωση της αρχής

β. Η ευρωπαϊκή παγίωση της αρχής

III – Σύγχρονες προκλήσεις της αρχής *ne bis in idem*

A. Διοικητικά αδικήματα και ποινική πολιτική δύο ταχυτήτων

a. Η τάση πολιτικής προς αποποινικοποίηση

β. *Öztürk* και η "ποινικοποίηση" πταισμάτων

B. Φορολογικές κυρώσεις ως εργαλείο ποινικής πολιτικής

a. Η ποινική φύση των φορολογικών κυρώσεων

β. *Jussila* και η διαχωριστική γραμμή μεταξύ *malum in se* και *malum quia prohibitum*

Δεύτερο Μέρος

IV – Η κληρονομία *pro persona* της υπόθεσης *Sergey Zolotukhin*

A. Ο συνδυασμός διοικητικών και ποινικών κυρώσεων

a. Το *idem factum* στις διοικητικές και ποινικές διαδικασίες

β. Η τελεσίδικη απόφαση στις διοικητικές διαδικασίες

B. Παράλληλες διοικητικές και ποινικές διαδικασίες (*bis*)

a. Η επαρκής σύνδεση ως προς το χρόνο

β. Η επαρκής σύνδεση ως προς την ουσία

V – Η ανασκόπηση της υπόθεσης *Sergey Zolotukhin*

A. Περιορισμός του *idem factum* από τα κριτήρια *bis*

α. Επιδίωξη διαφορετικών στόχων που αντιμετωπίζουν διαφορετικές
πτυχές κοινωνικής παράβασης

β. Προβλεψιμότητα του συνδυασμού των ποινών

B. Η έννοια *pro auctoritate* της αρχής *ne bis in idem*

α. Μη αλληλοεπικάλυψη της συλλογής και αξιολόγησης των
αποδεικτικών στοιχείων

β. Αντισταθμιστικός μηχανισμός μεταξύ διοικητικών και ποινικών
κυρώσεων

VI – Συμπέρασμα

I – Εισαγωγή

1. Δεν συμφωνώ ούτε με το σκεπτικό ούτε με τα συμπεράσματα της πλειοψηφίας στην προκειμένη περίπτωση. Παρά το γεγονός ότι η παρούσα υπόθεση αφορά ειδικά τον συνδυασμό των κυρώσεων που επιβάλλονται σε φορολογικές διαδικασίες και παράλληλα σε ποινικές διαδικασίες, το τμήμα μείζονος συνθέσεως του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου ("το Δικαστήριο") επέκτεινε σκόπιμα το πεδίο εφαρμογής της υπόθεσης στο γενικότερο νομικό πρόβλημα της "διπλής ποινικής και διοικητικής διαδικασίας".¹ Ο προφανής σκοπός του τμήματος μείζονος συνθέσεως είναι να καθιερώσει μια αρχή της ευρωπαϊκής νομοθεσίας για τα ανθρώπινα δικαιώματα, που εφαρμόζεται σε όλες τις περιπτώσεις που αφορούν συνδυασμό διοικητικών και ποινικών διαδικασιών. Το πρόβλημα είναι ότι η συλλογιστική του τμήματος μείζονος συνθέσεως παραβλέπει ορισμένα ζητήματα. Η ανακριβής περιγραφή των προϋποθέσεων που απαιτούνται για τον συνδυασμό διοικητικών και ποινικών κυρώσεων και η επιπόλαια εφαρμογή αυτών των προϋποθέσεων στο νορβηγικό νομικό πλαίσιο και πρακτική αφήνει μια εμμένουσα αίσθηση ελαφρότητας του συλλογισμού.

2. Στο πρώτο μέρος της γνώμης μου, ασχολούμαι με τα ξεχασμένα θεμέλια της αρχής *ne bis in idem*, δηλαδή τις ιστορικές ρίζες της ως μεμονωμένης εγγύησης και τη σταδιακή αναγνώρισή της ως αρχής του εθιμικού διεθνούς δικαίου. Στη συνέχεια, παρουσιάζω τις σύγχρονες προκλήσεις για την αρχή αυτή στον τομέα των διοικητικών αδικημάτων και ιδίως των φορολογικών αδικημάτων και τη διστακτική αντίδραση του Δικαστηρίου. Στο δεύτερο μέρος της γνώμης μου, αξιολογώ την *pro persona* κληρονομία της υπόθεσης *Sergey Zolotukhin*² και συγκρίνω την *pro auctoritate* στάση της πλειοψηφίας στην προκειμένη περίπτωση με τις πρόσφατες λύσεις που υιοθετήθηκαν από το Δικαστήριο και το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης στον τομέα των φορολογικών αδικημάτων,³ των χρηματιστηριακών αδικημάτων⁴ and των

¹. Βλ. την κρίσιμη παράγραφο 132 της απόφασης.

². *Sergey Zolotukhin v. Russia* [GC], no. 14939/03, §§ 82 and 84, ECHR 2009.

³. *Hans Åkeberg Fransson* (C-617/10, απόφαση του τμήματος μείζονος σύνθεσης του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 26 February 2013, και *Lucky Dev v. Sweden*, no. 7356/10, § 58, 27 Νοεμβρίου 2014.

⁴. *Grande Stevens and Others v. Italy*, no. 18640/10, 18647/10, 18663/10, 18668/10 and 18698/10, 4 Μαρτίου 2014.

τελωνειακών αδικημάτων⁵. Τέλος, καταδεικνύω τις αδυναμίες της λύσης της πλειοψηφίας στην προκειμένη περίπτωση, με βάση μια εις βάθος συζήτηση για τους στόχους και τα στοιχεία των ποινικών και διοικητικών παραβάσεων που διακυβεύονται, τους διαφορετικούς αποδεικτικούς κανόνες εφαρμόζονται στις νορβηγικές διοικητικές και ποινικές διαδικασίες και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του φερόμενου αντισταθμιστικού μηχανισμού που προβλέπεται από το εθνικό ουσιαστικό δίκαιο και τη νομολογία. Υπό το φως των ανωτέρω, καταλήγω στο συμπέρασμα ότι υπήρξε παράβαση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

Πρώτο μέρος

II – Βάσεις της αρχής *ne bis in idem*

A. Σύντομη ιστορική σημείωση

α. Ρωμαϊκή εποχή

3. Το αξίωμα *ne bis in idem* τηρήθηκε κατά τη διάρκεια της Ρωμαϊκής Δημοκρατίας και του Πριγκιπάτου, αν και αναφέρθηκαν ορισμένες εξαιρέσεις νέων διαδικασιών για το ίδιο αδίκημα κατά εναγομένων που είχαν ήδη αθωωθεί.⁶ Αρχικά, κατά τη διάρκεια της περιόδου των *actiones legis*, το αξίωμα σήμαινε ότι *bis de eadem res ne sic actio*, δηλαδή η πραγματοποίηση μιας ορισμένης πράξης είχε ως συνέπεια την κατάργηση του αντίστοιχου δικαιώματος, το οποίο εμπόδιζε την πραγματοποίηση νέων *actiones*, ακόμα και εάν δεν είχε εκδοθεί καμία απόφαση επί της ουσίας. Για να περιοριστεί ο αντίκτυπος αυτού του αξιώματος, εισήχθη η *exceptio rei judicatae*, που εξαρτιόταν από προηγούμενη απόφαση επί της ουσίας. Η *exceptio* εμπόδιζε το *bis in eadem*, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η προηγούμενη απόφαση αφορούσε αθώωση ή καταδίκη. Και στις δύο περιπτώσεις, η *autoritas rerum judicatarum* συνίστατο στο

⁵. Καπετάνιος κλπ. κατά Ελλάδος, no. 3453/12, 42941/12 και 9028/13, § 72, 30 Απριλίου 2015, και Σισμανίδης και Σιταρίδης κατά Ελλάδος, no. 66602/09 και 71879/12, 9 Ιουνίου 2016.

⁶. Για ιστορική συζήτηση, βλ. Laurens, *De l'autorité de la chose jugée considérée comme mode d'extinction de l'action publique*, Paris, 1885, Mommsen, *Römisches Strafrecht*, Aalen, 1899, Arturo Rocco, *Trattato della Cosa Giudicata come Causa di Estinzione dell'Azione Penale*, Roma, 1900, Danan, *La règle non bis in idem en droit pénal français*, Rennes, 1971, Spinellis, *Die materielle Rechtskraft des Strafurteils*, Munich, 1962, Mansdörfer, *Das Prinzip des ne bis in idem im europäischen Strafrecht*, Berlin, 2004, και Lelieur-Fischer, *La règle ne bis in idem, Du principe de l'autorité de la chose jugée au principe d'unicité d'action répressive, Etude à la lumière des droits français, allemand et européen*, Paris, 2005.

καταργητικό αποτέλεσμα της ποινικής αγωγής. Το πεδίο εφαρμογής του αξιώματος περιορίστηκε από το αντικείμενο της προηγούμενης ποινικής αγωγής: *tantum consumptum, quantum judicatum, tantum judicatum, quantum litigatum*. Η *eadem quaestio* ορίστηκε από το ίδιο γεγονός, *idem factum*.⁷

4. Στο δίκαιο του Ιουστινιανού, το τεκμήριο της αλήθειας της απόφασης του δικαστηρίου έγινε το νέο σκεπτικό του αξιώματος. Ο Ulpiano ήταν ο πρώτος που διατύπωσε το αξίωμα *res judicata pro veritate accipitur* (D. 50, 17, 207). Μαζί με την εμφάνιση της ανακριτικής διαδικασίας και του συλλογιστικού νομικού σκεπτικού, η συλλογιστική της αυτοκρατορικής κωδικοποίησης – εξουσία του δικαστηρίου και αλάθητο των πορισμάτων του δικαστηρίου - επηρέασε αρνητικά την ατομική διάσταση του αξιώματος. Σύμφωνα με τη λογική της νέας ανακριτικής διαδικασίας, οι κάποτε εξαιρετικές περιπτώσεις επαναλήψεως της ποινικής διαδικασίας για τα ίδια πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με το ρωμαϊκό δίκαιο έγιναν απλά παραδείγματα του αξιώματος *absolutio pro nunc, rebus sic stantibus*, το οποίο μάλιστα αναγνώρισε τη μεταβατική φύση της ποινικής αποφάσεως στην επιδίωξη της αλήθειας. Για παράδειγμα, στη Γαλλία, σύμφωνα με τον κανόνα *plus amplement informé*, ελλείπει θετικών αποδεικτικών στοιχείων για την αθωότητα του κατηγορουμένου, η αθώωση είχε μεταβατικό χαρακτήρα, που θα μπορούσε να ανατραπεί ανά πάσα στιγμή από νέα ενοχοποιητικά στοιχεία. Το ίδιο συνέβη στην Ιταλία, όπου ο κατηγορούμενος αθωώθηκε από την παρατήρηση του δικαστηρίου (*At in casu quo reus absoluendus est ab observatione iudici*), με την προειδοποίηση "όσο τα πράγματα είναι έτσι" (*stantibus rebus prout stant*), οι διαδικασίες θα επαναληφθούν όταν εμφανιστούν νέα στοιχεία (*supervenient nova indicia*).

β. Ο Διαφωτισμός

5. Ο Διαφωτισμός έφερε μια αναγέννηση της ατομικής διάστασης της αρχής *ne bis in eadem*, η οποία ενσωματώθηκε στο Άρθρο 8 του Κεφαλαίου V του Τίτλου II του Γαλλικού Συντάγματος του 1791 ("*tout homme acquité par un jury legal ne peut plus être repris ni accusé à raison du même fait*") και στα Άρθρα 246 και 360 του *Code d'Instruction Criminelle* του 1808. Η πρακτική συνέπεια αυτών των διατάξεων ήταν η

⁷. Βλ. Laurens, όπ.π., σελ. 50-51, Arturo Rocco, όπ.π., σελ. 76, και Mommsen, όπ.π., σελ. 450.

κατάργηση του διαβόητου κανόνα *plus amplement informé*. Από την άλλη πλευρά του Ατλαντικού, το ίδιο έτος 1791, η Πέμπτη Τροποποίηση του Συντάγματος των Ηνωμένων Πολιτειών εισήγαγε μια απαγόρευση της διπλής διακινδύνευσης στην ποινική διαδικασία ("ούτε οποιοδήποτε πρόσωπο θα υπόκειται για το ίδιο αδίκημα δύο φορές σε κίνδυνο ζωής ή σωματικής ακεραιότητας"- "*nor shall any person be subject for the same offense to be twice put in jeopardy of life or limb*"), η οποία περιλαμβάνει την απαγόρευση της μετέπειτα δίωξης μετά την αθώωση, της μετέπειτα δίωξης μετά την καταδίκη και τις πολλαπλές ποινές για το ίδιο αδίκημα.⁸ Η Τροποποίηση είχε σχεδιαστεί τόσο για να προλαμβάνει τη διπλή τιμωρία του δράστη, όσο και διπλή δίκη για το ίδιο αδίκημα. Όταν η καταδικαστική απόφαση ακυρωθεί λόγω λάθους, η τιμωρία που είχε ήδη επιβληθεί για το αδίκημα θα πρέπει να "πιστώνεται" πλήρως κατά την επιβολή ποινής σε μια νέα καταδίκη για το ίδιο αδίκημα.⁹

B. Αρχή εθιμικού διεθνούς δικαίου

α. Η καθολική παγίωση της αρχής

6. Όπως δείχνει η καθιερωμένη και σχεδόν καθολική πρακτική των κρατών, μια από τις αρχές του εθιμικού διεθνούς δικαίου ότι η απαίτηση του κράτους να διώξει, να εκδικάσει και να τιμωρήσει μια αξιόποινη πράξη εξαντλείται (*Strafklageverbrauch*) όταν ο κατηγορούμενος αθωωθεί ή κριθεί ένοχος για το φερόμενο αδίκημα με τελεσίδικη απόφαση που λαμβάνεται στο πλαίσιο ποινικής διαδικασίας (η αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών ή *Erledigungsprinzip*).¹⁰ Αυτή η αρχή είναι ανεξάρτητη από οποιαδήποτε προϋπόθεση που αφορά την καταδίκη ή την εκτέλεση της ποινής. Σε περίπτωση που δεν εφαρμόζεται η αρχή αυτή, όπως στην περίπτωση της απαγόρευσης της διπλής τιμωρίας, χωρίς να εμποδίζεται μια δεύτερη δίωξη και δίκη, θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν τυχόν προηγούμενη ποινή κατά την επιβολή επακόλουθης τιμωρίας για το ίδιο γεγονός (η αρχή του συνυπολογισμού ή *Anrechnungprinzip*) .

⁸. *North Carolina v. Pearce*, 395 U.S. 711, 717 (1969).

⁹. *Ibid.*, 718.

¹⁰. Βλ., για τη συνταγματική πρακτική, Bassiouni, "Human Rights in the Context of Criminal Justice: Identifying International Procedural Protections and Equivalent Protections in National Constitutions" (1993), 3 *Duke Journal of Comparative & International Law* 247.

7. Η αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών (*Erledigungsprinzip*) επιβεβαιώνεται από το Άρθρο 14§7 του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα του 1966 (ICCPR – "δεν δικάζεται ούτε τιμωρείται"),¹¹ το Άρθρο 8§4 της Αμερικανικής Σύμβασης για τα Ανθρώπινα Δικαιώματα του 1969 ("νέα δίκη"), το Άρθρο 75§4(h) του Πρόσθετου Πρωτοκόλλου Ι του 1977 στις Συνθήκες της Γενεύης του 1949 ("δεν δικάζεται ούτε τιμωρείται"), το Άρθρο 10§1 του Καταστατικού του Διεθνούς Ποινικού Δικαστηρίου για την πρώην Γιουγκοσλαβία του 1993 ("δικάζεται"),¹² το Άρθρο 9§1 του Καταστατικού του Διεθνούς Ποινικού Δικαστηρίου για τη Ρουάντα του 1994 ("δικάζεται"),¹³ το Άρθρο 20§2 του Καταστατικού του Διεθνούς Ποινικού Δικαστηρίου του 1998 ("καταδικάστηκε ή αθωώθηκε"), το άρθρο 9§1 του Καταστατικού του Ειδικού Δικαστηρίου για τη Σιέρα Λεόνε του 2002 ("δικάζεται")¹⁴ και το Άρθρο 19§1 του Αραβικού Χάρτη Δικαιωμάτων του Ανθρώπου του 2004 ("δικάζεται"). Το Άρθρο 86 της Τρίτης Σύμβασης της Γενεύης του 1949 ("τιμωρείται") και το Άρθρο 117§3 της Τέταρτης Σύμβασης της Γενεύης του 1949 ("τιμωρείται") δεν συμφωνούν, καθώς απαγορεύουν απλώς τη νέα τιμωρία, αλλά δεν αναφέρονται καθόλου στην αρχή του συνυπολογισμού.

β. Η ευρωπαϊκή παγίωση της αρχής

8. Στο πλαίσιο του Συμβουλίου της Ευρώπης, η αρχή *ne bis in idem* αρχικά ήρθε στο προσκήνιο ως υποχρεωτική ή προαιρετική γραμμή για τη συνεργασία σε ποινικές υποθέσεις μεταξύ των κρατών. Παραδείγματα αυτής της περιορισμένης προσέγγισης

¹¹. Βλ. Γενικό Σχόλιο Επιτροπής Δικαιωμάτων του Ανθρώπου no. 32, Article 14, Right to equality before courts and tribunals and to fair trial, 23 Αυγούστου 2007, CCPR/C/GC/32, §§ 54-57.

¹². "Αλλά κατά την εξέταση της ποινής που θα πρέπει να επιβληθεί σε πρόσωπο που καταδικάστηκε για έγκλημα βάσει του παρόντος Καταστατικού, το Διεθνές Δικαστήριο θα λαμβάνει υπ' όψιν το βαθμό στον οποίο έχει ήδη εκτιθεί οποιαδήποτε ποινή που επεβλήθη από εθνικό δικαστήριο στο ίδιο πρόσωπο για την ίδια πράξη".

¹³. "Αλλά κατά την εξέταση της ποινής που θα πρέπει να επιβληθεί σε πρόσωπο που καταδικάστηκε για έγκλημα βάσει του παρόντος Καταστατικού, το Διεθνές Δικαστήριο για τη Ρουάντα θα λαμβάνει υπ' όψιν το βαθμό στον οποίο έχει ήδη εκτιθεί οποιαδήποτε ποινή που επεβλήθη από εθνικό δικαστήριο στο ίδιο πρόσωπο για την ίδια πράξη".

¹⁴. "Αλλά κατά την εξέταση της ποινής που θα πρέπει να επιβληθεί σε πρόσωπο που καταδικάστηκε για έγκλημα βάσει του παρόντος Καταστατικού, το Ειδικό Δικαστήριο θα λαμβάνει υπ' όψιν το βαθμό στον οποίο έχει ήδη εκτιθεί οποιαδήποτε ποινή που επεβλήθη από εθνικό δικαστήριο στο ίδιο πρόσωπο για την ίδια πράξη".

είναι το Άρθρο 9 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την Έκδοση του 1957,¹⁵ το Άρθρο 9 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την Καταστολή Τροχαίων Αδικημάτων του 1962,¹⁶ το Άρθρο 2 του Πρόσθετου Πρωτοκόλλου του 1975 στην Ευρωπαϊκή Σύμβαση για την Έκδοση,¹⁷ το Άρθρο 8 της Σύμβασης για τη Μεταφορά Καταδίκων του 1983,¹⁸ το Άρθρο 2§4 της Συμφωνίας για την Παράνομη Διακίνηση μέσω Θάλασσας του 1995, προς εφαρμογή της Σύμβασης των Ηνωμένων Εθνών κατά της Παράνομης Διακίνησης Ναρκωτικών και Ψυχοτρόπων Ουσιών,¹⁹ και το Άρθρο 28§1(f) της Σύμβασης των Ηνωμένων Εθνών για τη Νομιμοποίηση Εσόδων από Παράνομες Δραστηριότητες, την Έρευνα, Κατάσχεση και Δήμευση των Εσόδων από Εγκληματικές Πράξεις και τη Χρηματοδότηση της Τρομοκρατίας του 2005.²⁰

9. Πιο πρόσφατα, η αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών (*Erledigungsprinzip*) επαναβεβαιώθηκε από το Άρθρο 53 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τη Διεθνή Ισχύ Ποινικών Αποφάσεων του 1970 ("δεν θα διώκεται και δεν θα καταδικάζεται, ούτε θα υπόκειται σε εκτέλεση ποινής"),²¹ το Άρθρο 35 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για τη Μεταφορά των Διαδικασιών σε Ποινικές Υποθέσεις του 1972 ("δεν θα διώκεται και δεν θα καταδικάζεται, ούτε θα υπόκειται σε εκτέλεση ποινής")²² και το Άρθρο 17 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για Αδικήματα που αφορούν Πολιτιστικά Αγαθά του 1985 ("δεν θα διώκεται και δεν θα καταδικάζεται, ούτε θα υπόκειται σε εκτέλεση ποινής").²³ Σε αυτές τις περιπτώσεις, όταν δεν ισχύει η αρχή *ne bis in idem*, η αρχή του συνυπολογισμού πρέπει να διαφυλάσσεται ως εγγύηση τελευταίας λύσης. Το Άρθρο 25 της Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης για τη Δράση κατά της Εμπορίας

¹⁵. ETS no. 24.

¹⁶. ETS no. 52.

¹⁷. ETS no. 86.

¹⁸. ETS no. 112.

¹⁹. ETS no. 156.

²⁰. CETS no. 198.

²¹. ETS no. 70. Όταν δεν εφαρμόζεται αυτή η αρχή, το Άρθρο 54 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης.

²². ETS no. 73. Όταν δεν εφαρμόζεται αυτή η αρχή, το Άρθρο 36 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης.

²³. ETS no. 119. Όταν δεν εφαρμόζεται αυτή η αρχή, το Άρθρο 18 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης.

Ανθρώπων του 2005 προβλέπει αποκλειστικά και μόνο για την αρχή του συνυπολογισμού.²⁴

10. Η Σύσταση της Κοινοβουλευτικής Συνέλευση του Συμβουλίου της Ευρώπης 791 (1976) σχετικά με την προστασία των ανθρωπίνων δικαιωμάτων στην Ευρώπη παρότρυνε την Επιτροπή Υπουργών να "προσπαθήσει να εισαγάγει όσο το δυνατόν περισσότερες από τις ουσιαστικές διατάξεις του Συμφώνου [Ατομικών και Πολιτικών Δικαιωμάτων] στη Σύμβαση ". Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7²⁵ εγκρίθηκε έτσι το 1984 υπό την άμεση επιρροή του Άρθρου 17§7 του. Η μεγάλη καινοτομία ήταν ότι η ευρωπαϊκή αρχή δεν επιδεχόταν παρεκκλίσεις.

11. Εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών (*Erledigungsprinzip*) βεβαιώθηκε από το Άρθρο 1 της Σύμβασης του 1987 μεταξύ των κρατών-μελών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων για τη Διπλή Διακινδύνευση ("να μην διώκεται"),²⁶ το Άρθρο 54 της Σύμβασης του 1990 για την εφαρμογή της Συνθήκης Σένγκεν (CISA – "να μην διώκεται"),²⁷ το Άρθρο 7 της Σύμβασης για την προστασία των οικονομικών συμφερόντων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων του 1995 ("να μην διώκεται"),²⁸ το Άρθρο 10 της Σύμβασης για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς με εμπλοκή Αξιωματούχων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ή Αξιωματούχων των Κρατών-Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης του 1997 ("να μην διώκεται"),²⁹ το Άρθρο 2§1 του

²⁴. CETS no. 197.

²⁵. ETS no. 117. Το Πρωτόκολλο τέθηκε σε ισχύ την 1^η Νοεμβρίου 1988.

²⁶. Το Άρθρο 3 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης καθώς και κυρώσεις που δεν αφορούν στέρηση της ελευθερίας.

²⁷. Όταν δεν εφαρμόζεται αυτή η αρχή, το Άρθρο 56 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης, καθώς και κυρώσεις που δεν αφορούν στέρηση της ελευθερίας. Τα Άρθρα 54 έως 57 της Σύμβασης εφαρμογής της Συμφωνίας Σένγκεν ελήφθησαν από τη Σύμβαση μεταξύ των κρατών-μελών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων για τη Διπλή Διακινδύνευση. Η Συνθήκη του Άμστερνταμ ενσωμάτωσε την αρχή *ne bis in idem* στον τρίτο πυλώνα. Έκτοτε, η αρχή αποτέλεσε σκοπό του κοινού χώρου της ελευθερίας, της ασφάλειας και της δικαιοσύνης. Βλ. επίσης το Πρόγραμμα μέτρων εφαρμογής της αρχής της αμοιβαίας αναγνώρισης αποφάσεων σε ποινικές υποθέσεις (2001/C 12/02) και την Πράσινη Βίβλο της Επιτροπής για Συγκρούσεις Δικαιοδοσίας και την Αρχή *ne bis in idem* στις Ποινικές Διαδικασίες, COM(2005) 696 τελικό.

²⁸. Πράξη του Συμβουλίου της 26^{ης} Ιουλίου 1995.

²⁹. Πράξη του Συμβουλίου της 26^{ης} Μαΐου 1997. Το Άρθρο 10 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού για ποινές φυλάκισης καθώς και κυρώσεις που δεν αφορούν στέρηση της ελευθερίας.

Κανονισμού της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας Νο. 2157/1999 σχετικά με τις εξουσίες της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας για την επιβολή κυρώσεων ("Δεν κινούνται παραπάνω από μία διαδικασίες σε περίπτωση παραβάσεων"), το Άρθρο 50 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης του 2000 ("Χάρτης"- "δικάζεται ή τιμωρείται") και την Πρωτοβουλία του 2003 της Ελληνικής Δημοκρατίας για την υιοθέτηση της Απόφασης-Πλαισίου του Συμβουλίου για την εφαρμογή της αρχής "*ne bis in idem*" ("δεν μπορεί να διώκεται για τις ίδιες πράξεις").³⁰

12. Ο Χάρτης άλλαξε ριζικά τις νομικές υποχρεώσεις των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στα οποία εφαρμόζεται. Δεδομένου ότι το δικαίωμα να μην δικάζεται ή να μην τιμωρείται κανείς ποινικά δύο φορές για το ίδιο αδίκημα ορίζεται στο Άρθρο 54 της CISA και στο Άρθρο 50 του Χάρτη, το άρθρο 54 θα πρέπει να ερμηνεύεται υπό το πρίσμα του άρθρου 50.³¹ Υπό το πρίσμα του Άρθρου 52§3 του Χάρτη, κατά την εφαρμογή των δικαιωμάτων και των ελευθεριών του Χάρτη που αντιστοιχούν στα δικαιώματα και τις ελευθερίες που κατοχυρώνονται από την Ευρωπαϊκή Σύμβαση για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου ("η Σύμβαση") και τα Πρωτόκολλα αυτής, τα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεσμεύονται από την έννοια και το πεδίο εφαρμογής των εν λόγω δικαιωμάτων και ελευθεριών που προβλέπονται από τη Σύμβαση και τα Πρωτόκολλα, όπως έχει ερμηνευθεί από το Δικαστήριο,³² ακόμη και όταν δεν έχουν επικυρώσει αυτά τα Πρωτόκολλα. Το ίδιο ισχύει και για το Άρθρο 50 του Χάρτη και, κατά συνέπεια, το Άρθρο 54 της CISA, τα οποία προφανώς θα πρέπει να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου σχετικά με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, ακόμη

³⁰. Το Άρθρο 3 έχει κανόνες για το *lis pendens*. Το Άρθρο 5 προβλέπει την αρχή του συνυπολογισμού και για κυρώσεις που δεν αφορούν στέρηση της ελευθερίας που επεβλήθησαν και κυρώσεις που επεβλήθησαν στο πλαίσιο διοικητικών διαδικασιών.

³¹. Βλ. παράγραφο 35 της απόφασης της 5^{ης} Ιουνίου 2014 σε *M* (C-398/12).

³². Βλ. Σημείωση από το *Praesidium* της Σύμβασης: εξηγήσεις για το Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Βρυξέλλες, 11 Οκτωβρίου 2000): "Η αναφορά στη Σύμβαση καλύπτει τόσο τη Σύμβαση όσο και τα Πρωτόκολλα αυτής. Η έννοια και το πεδίο εφαρμογής των εγγυημένων δικαιωμάτων προσδιορίζονται όχι μόνο από το κείμενο αυτών των εγγράφων, αλλά και από τη νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων".

και στην περίπτωση κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που δεν έχουν επικυρώσει το Πρωτόκολλο αυτό.

13. Επιπλέον, η αρχή *ne bis in idem* εισήχθη ως κώλυμα στη συνεργασία σε ποινικές υποθέσεις μεταξύ των κρατών σε διάφορα κείμενα, όπως το Άρθρο 3§2 της Απόφασης-Πλαισίου του 2002 για το Ευρωπαϊκό Ένταλμα Σύλληψης,³³ το Άρθρο 7§1(c) της Απόφασης-Πλαισίου του 2003 σχετικά με την εκτέλεση των αποφάσεων δέσμευσης περιουσιακών ή αποδεικτικών στοιχείων στην Ευρωπαϊκή Ένωση,³⁴ το Άρθρο 8§2(b) της Απόφασης-Πλαισίου του 2006 σχετικά με την εφαρμογή της αρχής της αμοιβαίας αναγνώρισης στις αποφάσεις δήμευσης,³⁵ το Άρθρο 11§1(c) της Απόφασης-Πλαισίου του 2008 σχετικά με την εφαρμογή της αρχής της αναγνώρισης δικαστικών αποφάσεων και αποφάσεων αναστολής εκτέλεσης της ποινής ή απόλυσης υπό όρους με σκοπό την εποπτεία των μέτρων αναστολής και των εναλλακτικών κυρώσεων,³⁶ το Άρθρο 13§1(a) της Απόφασης Πλαισίου του 2008 σχετικά με το ευρωπαϊκό ένταλμα συγκέντρωσης αποδεικτικών στοιχείων προς λήψη αντικειμένων, εγγράφων και δεδομένων για χρήση σε ποινικές διαδικασίες,³⁷ το Άρθρο 15§1(c) της Απόφασης-Πλαισίου του 2009 σχετικά με την εφαρμογή, μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της αρχής της αμοιβαίας αναγνώρισης στις αποφάσεις περί μέτρων επιτήρησης εναλλακτικά προς την προσωρινή κράτηση,³⁸ και το Άρθρο 1§2(a) της Απόφασης-Πλαισίου του 2009 για την πρόληψη και τον διακανονισμό συγκρούσεων δικαιοδοσίας σε ποινικές υποθέσεις.³⁹

Τέλος, το Άρθρο 6 του Κανονισμού Νο.2988/95 σχετικά με την προστασία των οικονομικών συμφερόντων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ορίζει την αρχή *le pénal tient l'administratif*, σε συνδυασμό με την αρχή του συνυπολογισμού.

14. Στο δικαστικό στίβο, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε, στην υπόθεση *Walt Wilhelm κλπ. κατά Bundeskartellamt*, ότι μπορούν να επιβάλλονται ταυτόχρονες κυρώσεις σε δύο παράλληλες σειρές διαδικασιών που επιδιώκουν

³³. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2002/584/ΔΕΥ της 13^{ης} Ιουνίου 2002.

³⁴. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2003/577/ΔΕΥ της 22^{ας} Ιουλίου 2003.

³⁵. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2006/783/ΔΕΥ της 6^{ης} Οκτωβρίου 2006.

³⁶. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2008/947/ΔΕΥ της 27^{ης} Νοεμβρίου 2008.

³⁷. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2008/978/ΔΕΥ της 18^{ης} Δεκεμβρίου 2008.

³⁸. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2009/829/ΔΕΥ της 23^{ης} Οκτωβρίου 2009.

³⁹. Απόφαση-Πλαίσιο του Συμβουλίου 2009/948/ΔΕΥ της 30^{ης} Νοεμβρίου 2009.

διαφορετικούς σκοπούς. Στο δίκαιο του ανταγωνισμού, η πιθανότητα υποβολής μιας σειράς πραγματικών περιστατικών σε δύο παράλληλες διαδικασίες, μία σε κοινοτικό επίπεδο και μία σε εθνικό επίπεδο, προκύπτει από το ειδικό σύστημα καταμερισμού των αρμοδιοτήτων μεταξύ της Κοινότητας και των κρατών-μελών όσον αφορά τα καρτέλ. Εάν, ωστόσο, η δυνατότητα δύο διαδικασιών που διεξάγονται χωριστά οδηγήσει στην επιβολή διαδοχικών κυρώσεων, η γενική απαίτηση φυσικής δικαιοσύνης απαιτεί ότι πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν κάθε προηγούμενη κατασταλτική απόφαση για τον προσδιορισμό τυχόν κυρώσεων που πρέπει να επιβληθούν.⁴⁰

Αργότερα, το Δικαστήριο ανέπτυξε περαιτέρω τη νομολογία του στο πεδίο εφαρμογής του τρίτου πυλώνα του *bis* (*Gözütok and Brügge*,⁴¹ *Miraglia*⁴², *Van Straaten*⁴³, *Turansky*⁴⁴, *M.*⁴⁵, *Kussowski*⁴⁶), του "*idem*" (*Van Esbroeck*⁴⁷, *Van Straaten*⁴⁸, *Gasparini*⁴⁹, *Kretzinger*⁵⁰, *Kraaijenbrink*⁵¹ και *Gasparini*⁵²) και της ρήτρας εκτέλεσης (*Klaus Bourquain*⁵³, *Kretzinger*⁵⁴ και *Spasic*⁵⁵).

Στον τομέα του φορολογικού δικαίου, η απόφαση-ορόσημο ήταν η *Hans Åkeberg Fransson*, η οποία κατέληξε στο ακόλουθο συμπέρασμα: "Μόνο εάν οι φορολογικές κυρώσεις είναι ποινικής φύσεως για τους σκοπούς του Άρθρου 50 του Χάρτη και έχουν καταστεί τελεσίδικες, η διάταξη αυτή αποκλείει την άσκηση ποινικών διαδικασιών για τις ίδιες πράξεις κατά του ιδίου προσώπου".⁵⁶ Απορρίπτοντας την πρόταση του Γενικού

⁴⁰. Υπόθεση 14/68, 13 Φεβρουαρίου 1969, § 11.

⁴¹. Υπόθεση C-187/01 και Υπόθεση C-385/01, 11 Φεβρουαρίου 2003.

⁴². Υπόθεση C-469/03, 10 Μαρτίου 2005.

⁴³. Υπόθεση C-150/05, 28 Σεπτεμβρίου 2006.

⁴⁴. Υπόθεση C-491/07, 22 Δεκεμβρίου 2008.

⁴⁵. Υπόθεση C-398/12, 5 Ιουνίου 2014.

⁴⁶. Υπόθεση C-486/14, 29 Ιουνίου 2016.

⁴⁷. Υπόθεση C-436/04, 9 Μαρτίου 2006.

⁴⁸. Όπ.π.

⁴⁹. Υπόθεση C-467/04, 28 Σεπτεμβρίου 2006.

⁵⁰. Υπόθεση C-288/05, 18 Ιουλίου 2007.

⁵¹. Υπόθεση C-367/05, 18 Ιουλίου 2007.

⁵². Όπ.π.

⁵³. Υπόθεση C-297/07, 11 Δεκεμβρίου 2008.

⁵⁴. Υπόθεση C-288/05, 18 Ιουλίου 2007.

⁵⁵. Υπόθεση C-129/14 PPU, 27 Μαΐου 2014.

⁵⁶. *Hans Åkeberg Fransson*, όπ.π., §§ 34 και 37.

Εισαγγελέα βάσει της αρχής του συνυπολογισμού,⁵⁷ το Δικαστήριο του Λουξεμβούργου αποφάσισε, σε μια αξιολογή κίνηση προς τη σύγκλιση με το Δικαστήριο του Στρασβούργου, ότι ο συνδυασμός φορολογικών κυρώσεων ποινικής φύσεως σύμφωνα με τα κριτήρια *Engel* και ποινικών κυρώσεων θα συνιστούσε παράβαση του Άρθρου 50 του Χάρτη.⁵⁸

15. Εν ολίγοις, η ευρεία εμφάνιση της αρχής *ne bis in idem*, τόσο στη διεθνή όσο και στην εγχώρια νομοθεσία και νομολογία μαρτυρά την αναγνώριση αρχής εθιμικού διεθνούς δικαίου.⁵⁹ Η αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών (*Erledigungsprinzip*) είναι σε μεγάλο βαθμό κυρίαρχη στο διεθνές δίκαιο, τόσο σε παγκόσμιο όσο και σε ευρωπαϊκό επίπεδο, αλλά αναγνωρίζεται κάπως και η αρχή του συνυπολογισμού, σε μια στενότερη μορφή στο πλαίσιο του Συμβουλίου της Ευρώπης (αφαίρεση ποινών φυλάκισης) και σε ευρύτερη μορφή εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (αφαίρεση ποινών φυλάκισης και συνυπολογισμός κυρώσεων που δεν συνεπάγονται στέρηση της ελευθερίας).

⁵⁷. Στις παραγράφους 86 και 87 της γνώμης του, ο Γενικός Εισαγγελέας επιχειρηματολόγησε υπέρ "εν μέρει αυτόνομης ερμηνείας" του Άρθρου 50 του Χάρτη, ισχυριζόμενος ότι υπήρχε μια συνταγματική παράδοση κοινή στα κράτη-μέλη και διαφορετική από την τότε επικρατούσα ερμηνεία του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 από το Δικαστήριο του Στρασβούργου η οποία "έρχεται σε σύγκρουση με την ευρέως διαδεδομένη ύπαρξη και καθιερωμένη φύση στα κράτη-μέλη συστημάτων στα οποία μπορεί να επιβληθεί διοικητική και ποινική κύρωση για το ίδιο αδίκημα".

⁵⁸. Αυτή ακριβώς είναι η ανάγνωση της απόφασης *Fransson* από το Δικαστήριο στην υπόθεση *Grande Stevens and Others*, όπ.π. § 229, *Καπετάνιος κλπ.*, όπ.π. §73, και *Σισμανίδης και Σιταρίδης*, όπ.π., §73.

⁵⁹. Βλ. μεταξύ πολλών πηγών *opinio iuris* στο πλαίσιο αυτό, τα συμπεράσματα της Διεθνούς Ένωσης Ποινικού Δικαίου (IAPL) στο Δέκατο Τέταρτο Διεθνές Συνέδριο Ποινικού Δικαίου τον Οκτώβριο του 1989 ("Εάν μια πράξη πληροί τόσο τον ορισμό του ποινικού αδικήματος όσο και τον ορισμό της διοικητικής ποινικής παράβασης, ο παραβάτης δεν θα πρέπει να τιμωρείται δύο φορές. Κατ' ελάχιστον, θα πρέπει να λαμβάνεται πλήρως υπ' όψιν, κατά την επιβολή ποινής σε μετέπειτα καταδίκη, τυχόν ποινή που έχει ήδη επιβληθεί σε σχέση με την ίδια πράξη") και στο Δέκατο Έβδομο Διεθνές Συνέδριο Ποινικού Δικαίου το Σεπτέμβριο του 2004 ("Σε κάθε περίπτωση, οι διπλές διώξεις και κυρώσεις ποινικής φύσεως πρέπει να αποφεύγονται"), Αρχή 9 των Αρχών Princeton για την Καθολική Δικαιοδοσία, 2001, και Anke Biehler et al. (eds.), *Freiburg Proposal on Concurrent Jurisdictions and the Prohibition of Multiple Prosecutions in the European Union*, 2003.

III – Σύγχρονες προκλήσεις της αρχής *ne bis in idem*

A. Διοικητικά αδικήματα και ποινική πολιτική δύο ταχυτήτων

α. Η τάση πολιτικής προς αποποινικοποίηση

16. Η αποποινικοποίηση υπήρξε καλοδεχούμενη τάση του ποινικού δικαίου στην Ευρώπη από τη δεκαετία του 1960.⁶⁰ Οι διοικητικές παραβάσεις αποτελούν ορθολογικό αποτρεπτικό μέσο της πολιτικής κατά του εγκλήματος. Η τάση αυτή συχνά χαρακτηρίζεται από μεταφορά ποινικών αδικημάτων με μικρότερο βαθμό κοινωνικής επιθετικότητας, όπως παραβάσεις του κώδικα οδικής κυκλοφορίας, στον τομέα του διοικητικού δικαίου, όπου οι ουσιαστικές και διαδικαστικές εγγυήσεις δεν είναι στο ίδιο επίπεδο με εκείνες του κλασικού ποινικού δικαίου και της ποινικής διαδικασίας. Οι διοικητικές παραβάσεις διατυπώνονται συχνά με γενικούς και αόριστους όρους και τα διοικητικά πρόστιμα (*Geldbusse*) είναι η προτιμώμενη μορφή τιμωρίας. Η φυλάκιση δεν αποτελεί εναλλακτική λύση (*Ersatzfreiheitsstrafe*) του προστίμου όπως συμβαίνει στο ποινικό δίκαιο, και δεν μπορεί να διαταχθεί καταναγκαστική φυλάκιση (*Erzwingungshaft*) παρά μόνον εφ' όσον ο ενδιαφερόμενος δεν καταβάλλει το οφειλόμενο ποσό χωρίς να αποδείξει την αδυναμία του να πληρώσει. Οι διοικητικές κυρώσεις δεν εγγράφονται στο εθνικό ποινικό μητρώο, παρά μόνο, σε ορισμένες περιπτώσεις, σε διοικητικά μητρώα για συγκεκριμένους τομείς, όπως το μητρώο των παραβάσεων του κώδικα οδικής κυκλοφορίας. Κανονικά, οι διοικητικές παραβάσεις επεξεργάζονται μέσω μιας απλουστευμένης διαδικασίας δίωξης και τιμωρίας που διεξάγεται ενώπιον των διοικητικών αρχών, εκτός από την περίπτωση μεταγενέστερης προσφυγής στο δικαστήριο. Σε πολλές περιπτώσεις, η δίωξη των διοικητικών παραβάσεων εμπίπτει στη διακριτική ευχέρεια των αρμόδιων διοικητικών αρχών. Οι γενικοί νόμοι περί ποινικής διαδικασίας εφαρμόζονται κατ' αρχήν μόνο κατ' αναλογία. Εφαρμόζονται μικρότερες περίοδοι παραγραφής στις διοικητικές παραβάσεις από ό,τι σε ποινικά αδικήματα.

17. Η ασαφής διαχωριστική γραμμή μεταξύ ποινικού δικαίου και διοικητικού δικαίου έχει τον δικό της κίνδυνο. Μορφές συμπεριφοράς με υψηλό βαθμό κοινωνικής

⁶⁰. IAPL, Δέκατο Τέταρτο Διεθνές Συνέδριο, όπ.π.: "Η αποποινικοποίηση παραβάσεων είναι σύμφωνη με την αρχή της επικουρικότητας του ποινικού δικαίου και, άρα, ευπρόσδεκτη".

παραβατικότητας έχουν γίνει αντικείμενο και του διοικητικού δικαίου, ειδικά όταν αφορούν μαζική επεξεργασία δεδομένων, όπως το φορολογικό δίκαιο, ή υψηλή τεχνογνωσία, όπως το δίκαιο του ανταγωνισμού⁶¹ και των κινητών αξιών και το χρηματιστηριακό δίκαιο.⁶²

b. *Öztürk* και η "ποινικοποίηση" πταισμάτων

18. Αποτελεί παγιωμένη νομολογία του Δικαστηρίου ότι εξετάζει και διοικητικά αδικήματα, όσον αφορά τις εγγυήσεις του Άρθρου 6. Με βάση τα κριτήρια *Engel*,⁶³ το Δικαστήριο έχει επιβεβαιώσει πολλές φορές ότι συμπεριφορές που τιμωρούνται με διοικητικές κυρώσεις πρέπει να επωφελούνται από τις διαδικαστικές εγγυήσεις του Άρθρου 6, ανεξάρτητα από την προσωπική ή συλλογική φύση των νομικών συμφερόντων που προστατεύονται από τον κανόνα που έχει παραβιαστεί,⁶⁴ τη σχετική έλλειψη αυστηρότητας της ποινής⁶⁵ και το γεγονός ότι η ποινή είναι μάλλον απίθανο να βλάψει τη φήμη του παραβάτη.⁶⁶ Διαφορετικά, μια τέτοια στέρηση των διαδικαστικών εγγυήσεων θα ερχόταν σε αντίθεση προς το σκοπό του Άρθρου 6.⁶⁷

19. Στην υπόθεση *Öztürk*⁶⁸ το Δικαστήριο χρησιμοποίησε τρία κρίσιμα επιχειρήματα για αντιταχθεί στην αποποινικοποίηση και να υποστηρίξει τη θέση ότι η εν λόγω διοικητική παράβαση, μια παράβαση του κώδικα οδικής κυκλοφορίας, ήταν

⁶¹. Βλ. *A. Menarini Diagnostics S.R.L. v. Italy*, no. 43509/08, 27 Σεπτεμβρίου 2011.

⁶². Βλ. *Grande Stevens and Others*, όπ.π.

⁶³. Βλ. *Engel and Others v. the Netherlands*, 8 Ιουνίου 1976, Series A no. 22.

⁶⁴. Βλ. *Öztürk v. Germany*, 21 Φεβρουαρίου 1984, § 53, Series A no. 73: "Δεν έχει μεγάλη σημασία εάν η νομική διάταξη που παρέβη ο κ. *Öztürk* αποσκοπεί στην προστασία των δικαιωμάτων και συμφερόντων των άλλων ή απλώς στην εκπλήρωση των απαιτήσεων της οδικής κυκλοφορίας".

⁶⁵. Όπ.π., §54. "Η σχετική έλλειψη αυστηρότητας της εν λόγω ποινής ... δεν απαλλάσσει ένα αδίκημα από τον εγγενώς ποινικό χαρακτήρα του". Βλ. επίσης *Lutz v. Germany*, 25 Αυγούστου 1987, § 55, Series A no. 123, και *Jussila v. Finland* [GC], no. 73053/01, § 31, ECHR 2006-XIII.

⁶⁶. Βλ. *Öztürk*, όπ.π., §53: "Το γεγονός ότι ήταν ομολογουμένως ήσσονος σημασίας αδίκημα που δεν είναι πιθανό να βλάψει τη φήμη του παραβάτη δεν το εξαιρεί από το πεδίο εφαρμογής του Άρθρου 6. Δεν υπάρχει μάλιστα τίποτα που να υποδηλώνει ότι το ποινικό αδίκημα που αναφέρεται στη Σύμβαση υποδηλώνει αναγκαστικά έναν ορισμένο βαθμό σοβαρότητας".

⁶⁷. Όπ.π.: "θα ήταν αντίθετο προς το αντικείμενο και το σκοπό του Άρθρου 6, που εγγυάται σε 'όλους όσους κατηγορούνται για ποινικό αδίκημα' το δικαίωμα πρόσβασης σε δικαστήριο και δίκαιης δίκης, εάν το κράτος επιτρεπόταν να αφαιρέσει από το πεδίο εφαρμογής του εν λόγω Άρθρου μια ολόκληρη κατηγορία αδικημάτων απλώς και μόνο επειδή τα θεωρεί ήσσονος σημασίας".

⁶⁸. Όπ.π.

"ποινικής φύσεως" για τους σκοπούς του Άρθρου 6: τη συνήθη έννοια των όρων, το αξιόποινο της παράνομης συμπεριφοράς βάσει του ποινικού δικαίου στην "συντριπτική πλειοψηφία των Συμβαλλομένων Κρατών" και το γενικό πεδίο εφαρμογής του κανόνα που παραβιάστηκε - μια διάταξη του Νόμου περί Οδικής Κυκλοφορίας.⁶⁹ Μετά από προσεκτικότερη εξέταση, κανένα από αυτά τα επιχειρήματα δεν είναι πειστικό. Είναι δύσκολο να καθοριστεί η διαχωριστική γραμμή μεταξύ διοικητικών και ποινικών αδικημάτων με βάση την "συνήθη έννοια των όρων", ό,τι κι αν σημαίνει αυτό για το Δικαστήριο. Επιπλέον, αν και είναι αλήθεια ότι η συναίνεση σε ευρωπαϊκό επίπεδο αποτελεί σαφώς αποφασιστικό κριτήριο για την ποινικοποίηση μιας συμπεριφοράς με υψηλό βαθμό κοινωνικής παραβατικότητας, είναι δύσκολο να κατανοήσουμε γιατί το Δικαστήριο επιχειρηματολογεί, βάσει συναίνεσης σε ευρωπαϊκό επίπεδο, κατά της αποποινικοποίησης πταισμάτων, μια τάση η οποία αντανάκλα τη μέριμνα προς όφελος όχι μόνο του ατόμου, το οποίο δεν θα είναι πλέον ποινικά υπόλογο για τη συμπεριφορά του και θα μπορούσε ακόμη και να αποφεύγει τις δικαστικές διαδικασίες, αλλά και εξασφαλίζει την αποτελεσματική λειτουργία των δικαστηρίων, τα οποία θα απαλλάσσονται πλέον κατ' αρχήν από την ενασχόληση με τη μεγάλη πλειοψηφία των αδικημάτων αυτών. Πάνω απ' όλα, το Πρωτοδικείο σφάλλει όταν εξισώνει τα ποινικά αδικήματα με κανόνες που έχουν γενικό προσωπικό πεδίο εφαρμογής. Παραδόξως, φαίνεται να αγνοεί τη μακρά ευρωπαϊκή παράδοση ποινικών αδικημάτων με περιορισμένο προσωπικό πεδίο εφαρμογής, τους κανόνες δηλαδή που ισχύουν για ορισμένες κατηγορίες πολιτών που διακρίνονται από προσωπικά ή επαγγελματικά χαρακτηριστικά (*Sonderdelikte* ή *Pflichtendelikte*).⁷⁰ Ως εκ τούτου, τα ποινικά αδικήματα και οι κανόνες περιορισμένου προσωπικού πεδίου εφαρμογής δεν αλληλοαναιρούνται.

⁶⁹. Όπ.π.

⁷⁰. Για αυτόν τον τύπο ποινικών αδικημάτων, βλ. Roxin, *Täterschaft und Tatherrschaft*, Berlin, 9 edition, 2015, και Langer, *Das Sonderverbrechen*, Berlin, 1972. Η ακαδημαϊκή βιβλιογραφία κάνει διάκριση μεταξύ των "πραγματικά ειδικών αδικημάτων" (*echte Sonderdelikte*), που μπορούν να διαπραχθούν μόνο από πρόσωπο με ένα ορισμένο κύρος ή σε μια ορισμένη περίπτωση, και των "ψευδών ειδικών αδικημάτων" (*unechte Sonderdelikte*), που μπορούν να διαπραχθούν από οποιοδήποτε πρόσωπο αλλά επιφέρουν μεγαλύτερη ποινή εάν διαπραχθούν από πρόσωπο με ένα ορισμένο κύρος ή σε μία ορισμένη περίπτωση. Το Δικαστήριο δεν ανέφερε αυτή τη διάκριση στην υπόθεση *Öztürk*.

20. Ενώ η αποποινικοποίηση είναι προβληματική από την άποψη των εγγυήσεων των Άρθρων 6 και 7 της Σύμβασης και του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 όταν αφορά μικρές διοικητικές κυρώσεις που τιμωρούν συμπεριφορά με μικρότερο βαθμό κοινωνικής παραβατικότητας,⁷¹ εγείρει αναμφίβολα σοβαρό ζήτημα σύμφωνα με τα Άρθρα αυτά όταν ασχολείται με συμπεριφορά με υψηλότερο βαθμό κοινωνικής παραβατικότητας που έχει υποβαθμιστεί στη σφαίρα του διοικητικού δικαίου για σκοπούς πολιτικής. Αυτό ισχύει ακόμη περισσότερο όταν οι διοικητικές παραβάσεις, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που τελούνται εξ αμελείας, τιμωρούνται με αστρονομικές, μερικές φορές ακόμη και απεριόριστες, χρηματικές ποινές, πρόστιμα ή προσαυξήσεις, συχνά σε συνδυασμό με αναστολή, περιορισμό ή ακόμη και απόσυρση ορισμένων δικαιωμάτων, όπως επαγγελματικά δικαιώματα. Εφαρμόζονται ειδικά καθεστώτα επιείκειας για πληροφοριοδότες και άλλους που συνεργάζονται με τις δικαστικές αρχές. Ορισμένες διοικητικές παραβάσεις επιφέρουν ακόμη σοβαρότερη ποινή σε περίπτωση υποτροπής. Επιπλέον, οι διοικητικές διαδικασίες μπορεί να περιλαμβάνουν παρεμβατικά μέτρα έρευνας όπως η παρακολούθηση των επικοινωνιών και η κατ' οίκον έρευνα, που μπορεί να περιορίσουν την ιδιωτική ζωή του υπόπτου όπως ακριβώς και στις σοβαρότερες ποινικές διαδικασίες.

21. Στην πραγματικότητα, αυτό το ποινικό δίκαιο δύο ταχυτήτων (*droit pénal à deux vitesses*) υποκρύπτει μια καθαρά διευρυνόμενη κατασταλτική πολιτική, η οποία έχει ως στόχο να τιμωρεί με πιο πρόσφορο και αυστηρό τρόπο και με λιγότερες ουσιαστικές και δικονομικές εγγυήσεις. Στο νέο αυτό πλαίσιο τύπου Λεβιάθαν, αδικήματα διοικητικού δικαίου αποτελούν απλώς κακή σήμανση σκληροπυρηνικής τιμωρητικής στρατηγικής και το διοικητικό δίκαιο γίνεται μια συντόμευση για να παρακάμπτονται οι τακτικές εγγυήσεις του ποινικού δικαίου και της ποινικής δικονομίας.⁷²

22. Η Σύμβαση δεν είναι αδιάφορη προς αυτή την ποινική πολιτική. Αντιθέτως, ζητήματα ανθρωπίνων δικαιωμάτων τέτοιου μεγέθους δεν επαφίενται στη διακριτική

⁷¹. Για το Δικαστήριο, είναι σαφές ότι η αποποινικοποίηση συνδέεται με ήσσονος σημασίας αδικήματα που δεν επιφέρουν κοινωνικό στιγματισμό (βλ. *Lutz*, όπ.π. §57).

⁷². Έχω ήδη ασκήσει κριτική για την τάση αυτή στις γνώμες μου που επισυνάπτονται στην υπόθεση *A. Menarini Diagnostics S.R.L.*, όπ.π. και *Grande Stevens and Others*, όπ.π.

ευχέρεια του κάθε κράτους. Δεν παρέχεται περιθώριο εκτίμησης στα κράτη από το Άρθρο 7 της Σύμβασης και το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, που αποτελούν διατάξεις χωρίς δικαίωμα παρέκκλισης. Ο καθορισμός των ορίων του ποινικού δικαίου και η εφαρμογή των αρχών της νομιμότητας και *ne bis in idem* δεν εξαρτώνται από τις ιδιαιτερότητες του κάθε εσωτερικού νομικού συστήματος. Αντίθετα, υπόκεινται σε αυστηρή ευρωπαϊκή εποπτεία που διενεργείται από το Δικαστήριο, όπως θα καταδεχθεί παρακάτω.

Β. Φορολογικές κυρώσεις ως εργαλείο ποινικής πολιτικής

α. Η ποινική φύση των φορολογικών κυρώσεων

23. Όπως η διατύπωση των Άρθρων 6 και 7 της Σύμβασης, η έννοια της "ποινικής διαδικασίας" στο κείμενο του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 πρέπει να ερμηνεύεται κατά τρόπο αυτόνομο. Επιπλέον, ως θέμα αρχής, η Σύμβαση και τα Πρωτόκολλά της πρέπει να διαβάζονται ως σύνολο.⁷³ Ως εκ τούτου, το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 πρέπει να ερμηνεύεται υπό το πρίσμα των γενικών αρχών που αφορούν τις αντίστοιχες λέξεις "ποινικό αδίκημα" και "ποινή" στα Άρθρα 6 και 7 της Σύμβασης, αντίστοιχα.⁷⁴ Επιπλέον, ο νομικός χαρακτηρισμός της διαδικασίας βάσει του εθνικού δικαίου δεν μπορεί να είναι το μοναδικό κριτήριο συνάφειας για την εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem* σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Σε αντίθετη περίπτωση, η εφαρμογή της διάταξης αυτής θα επαφίontan στη διακριτική ευχέρεια των Συμβαλλόμενων Κρατών σε βαθμό που θα μπορούσε να οδηγήσει σε αποτελέσματα ασυμβίβαστα προς το αντικείμενο και το σκοπό της Σύμβασης. Ακριβώς για να αποφευχθεί αυτή η διακριτική ευχέρεια, μπορεί να υπάρξουν περιπτώσεις όπου ούτε η τελεσίδικη αθώωση⁷⁵ ούτε η οριστική καταδίκη⁷⁶ δεν είναι ικανές να ενεργοποιήσουν το αποτέλεσμα *ne bis in idem*.

⁷³. Βλ. μεταξύ πολλών άλλων αρχών, *Hirsi Jamaa and Others v. Italy* [GC], no. 27765/09, § 178, ECHR 2012, και *Ferrazzini v. Italy* [GC], no. 44759/98, § 29, ECHR 2001-VII.

⁷⁴. Βλ. *Nykänen v. Finland*, no. 11828/11, § 38, 20 Μαΐου 2014, *Haarvig v. Norway* (dec.), no. 11187/05, 11 Δεκεμβρίου 2007, *Nilsson v. Sweden* (dec.), no. 73661/01, ECHR 2005-XIII, *Rosenquist v. Sweden* (dec.), no. 60619/00, 14 Σεπτεμβρίου 2004, *Manasson v. Sweden* (dec.), no. 41265/98, 8 Απριλίου 2003, *Göktan v. France*, no. 33402/96, § 48, ECHR 2002-V, και *Malige v. France*, 23 Σεπτεμβρίου 1998, § 35, *Reports of Judgments and Decisions* 1998-VII.

⁷⁵. Βλ. *Marguš v. Croatia* [GC], no. 4455/10, § 139, ECHR 2014.

24. Στην προκειμένη περίπτωση, η πρώτη σειρά διαδικασιών αφορούσε την επιβολή φορολογικών κυρώσεων. Το Δικαστήριο έχει λάβει σαφή θέση σχετικά με την ποινική φύση των φορολογικών κυρώσεων, στο πλαίσιο του Άρθρου 6 της Σύμβασης. Στην υπόθεση *Bendenoun*,⁷⁷ η οποία αφορούσε την επιβολή φορολογικών κυρώσεων για φοροδιαφυγή, το Δικαστήριο δεν αναφέρθηκε ρητώς στα κριτήρια *Engel* και ανέφερε τέσσερις πτυχές ως συναφείς για την εφαρμογή του Άρθρου 6 στην υπόθεση αυτή: ότι ο νόμος που καθορίζει τις κυρώσεις καλύπτουν όλους τους πολίτες υπό την ιδιότητά τους ως φορολογούμενους, ότι η προσαύξηση δεν προοριζόταν ως χρηματική αποζημίωση λόγω ζημίας, αλλά ουσιαστικά ως τιμωρία για την αποφυγή υποτροπής, ότι επιβλήθηκε στο πλαίσιο γενικού κανόνα, ο σκοπός του οποίου ήταν αποτρεπτικός και κατασταλτικός, και ότι η προσαύξηση ήταν σημαντική. Το Δικαστήριο έκρινε, ωστόσο, ότι τα Συμβαλλόμενα Κράτη θα πρέπει να είναι ελεύθερα να εξουσιοδοτούν τις φορολογικές αρχές να επιβάλλουν κυρώσεις, όπως φορολογικές επιβαρύνσεις, ακόμα και αν αφορούν μεγάλα ποσά. Ένα τέτοιο σύστημα δεν ήταν ασυμβίβαστο προς το Άρθρο 6§1, εφόσον ο φορολογούμενος θα μπορούσε να παραπέμψει μια τέτοια απόφαση που επηρεάζει το άτομό του ενώπιον δικαστικής αρχής με πλήρη δικαιοδοσία, συμπεριλαμβανομένης της δυνατότητας να εξαφανίσει από όλες τις απόψεις, επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, την προσβαλλόμενη απόφαση.⁷⁸

25. Στις υποθέσεις *Janosevic*⁷⁹ και *Västberga Taxi Aktiebolag και Vulic*,⁸⁰ το Δικαστήριο δεν έκανε καμία αναφορά στην υπόθεση *Bendenoun* ή στην ιδιαίτερη προσέγγιση που ακολουθήθηκε στην υπόθεση αυτή, αλλά προχώρησε καθαρά με βάση τα κριτήρια *Engel*.⁸¹ Αφού επιβεβαίωσε ότι οι διοικητικές διαδικασίες είχαν ορίσει μια "κατηγορία ποινικής φύσεως" κατά του προσφεύγοντος, το Δικαστήριο έκρινε ότι οι

⁷⁶. Βλ. *Kurdov and Ivanov v. Bulgaria*, no. 16137/04, § 44, 31 Μαΐου 2011.

⁷⁷. *Bendenoun v. France*, 24 Φεβρουαρίου 1994, Series A no. 284.

⁷⁸. Όπ.π. §46.

⁷⁹. *Janosevic v. Sweden*, no. 34619/97, ECHR 2002-VII.

⁸⁰. *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic v. Sweden*, no. 36985/97, 23 Ιουλίου 2002.

⁸¹. Το Δικαστήριο έδωσε έμφαση στο λάθος επιχείρημα: "Οι προκύπτουσες φορολογικές επαυξήσεις επιβλήθηκαν σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ... που απευθύνονται σε όλα τα πρόσωπα που ευθύνονται για την καταβολή φόρων στη Σουηδία και όχι σε δεδομένη ομάδα με ειδικό καθεστώς" (βλ. *Janosevic*, όπ.π., §68, *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic*, όπ.π. §79, και πάλι π.χ. *S.C. IMH Suceava S.R.L. v. Romania*, no. 24935/04, § 51, 29 Οκτωβρίου 2013).

δικαστικές διαδικασίες στις υποθέσεις ενώπιόν του είχαν διεξαχθεί από δικαστήρια που παρείχαν τις εγγυήσεις που απαιτούνται από το Άρθρο 6§1, δεδομένου ότι τα διοικητικά δικαστήρια ήταν αρμόδια να εξετάσουν όλες τις πτυχές των θεμάτων ενώπιόν τους. Η εξέτασή τους δεν περιορίζεται σε νομικά ζητήματα, αλλά μπορούσαν επίσης να επεκταθούν σε ζητήματα πραγματικών περιστατικών, συμπεριλαμβανομένης της εκτίμησης των αποδείξεων. Αν διαφωνούσαν με τα πορίσματα της φορολογικής αρχής, είχαν την εξουσία να εξαφανίσουν τις προσβαλλόμενες αποφάσεις. Το Δικαστήριο προσέθεσε ότι το σημείο εκκίνησης για τις φορολογικές αρχές και τα δικαστήρια πρέπει να είναι οι ανακρίβειες που βρέθηκαν σε μια βεβαίωση φόρου οφείλονταν σε μια ασυγχώρητη πράξη που αποδίδεται στον φορολογούμενο και ότι δεν ήταν προδήλως παράλογο να επιβληθεί φορολογική προσαύξηση ως ποινή για αυτή την πράξη. Οι φορολογικές αρχές και τα δικαστήρια έπρεπε να εξετάσουν εάν υπήρχαν λόγοι απαλλαγής, ακόμη και αν ο φορολογούμενος δεν είχε εγείρει σχετική αξίωση αυτό. Ωστόσο, καθώς το καθήκον εξέτασης του κατά πόσον υπήρχαν λόγοι απαλλαγής προέκυπτε μόνο στο μέτρο που δικαιολογούσαν τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης, ο φορολογούμενος έφερε, στην πραγματικότητα, το βάρος της απόδειξης ότι υπήρχε λόγος απαλλαγής από την προσαύξηση. Το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ένα φορολογικό σύστημα που λειτουργεί με βάση τέτοιο τεκμήριο, η αντίκρουση του οποίου εξαρτάτο από τον φορολογούμενο, ήταν συμβατό προς το Άρθρο 6§2 της Σύμβασης.

β. *Jussila* και η διαχωριστική γραμμή μεταξύ *malum in se* και *malum quia prohibitum*

26. Στην υπόθεση *Jussila*,⁸² το Δικαστήριο επιβεβαίωσε την προσέγγιση που υιοθετήθηκε στην υπόθεση *Janosevic* και τόνισε ότι "δεν προέκυψε ως εκ τούτου πάγια ή έγκυρη βάση από τη νομολογία για να κριθεί ότι η ελάσσων φύση της ποινής, σε φορολογικές διαδικασίες ή άλλως, μπορεί να είναι καθοριστική για να αφαιρεθεί ένα αδίκημα, που είναι άλλως ποινικής φύσεως, από το πεδίο εφαρμογής του Άρθρου 6".⁸³ Επιπλέον, σε ένα σαφές μήνυμα σχετικά με την πρόθεσή του να μην στερήσει από τους

⁸². *Jussila*, όπ.π. §41.

⁸³. Όπ.π. §35.

φορολογούμενους τις θεμελιώδεις εγγυήσεις τους στις συναλλαγές με το κράτος, το Δικαστήριο προσέθεσε ότι "αν και δεν υπάρχει αμφιβολία ως προς τη σημασία του φόρου για την αποτελεσματική λειτουργία του κράτους, το Δικαστήριο δεν είναι πεπεισμένο ότι η άρση των διαδικαστικών εγγυήσεων στην επιβολή τιμωρητικών κυρώσεων στον εν λόγω τομέα είναι αναγκαία να διατηρηθεί η αποτελεσματικότητα του φορολογικού συστήματος ή ότι μπορεί να θεωρηθεί σύμφωνη προς το πνεύμα και το σκοπό της Σύμβασης".⁸⁴ Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο "σε κάποιο βαθμό"⁸⁵ εγκατέλειψε το σκεπτικό *Ferrazzini*,⁸⁶ καθώς παραδέχθηκε ότι ζητήματα καθαρής βεβαίωσης φόρων δεν εμπίπτουν εκτός του πεδίου της καθ' ύλην εφαρμογής της Σύμβασης. *Ratione materiae*, σε ζητήματα που σχετίζονται με φορολογικές κυρώσεις μπορεί να εμπλέκεται το Δικαστήριο όσον αφορά την αξιολόγηση της κυρίαρχης εξουσίας βεβαίωσης φόρων των κρατών. Η εξουδετέρωση του προνομίου δημόσιας εξουσίας στην υπόθεση *Jussila* οδήγησε το Δικαστήριο σε μια προφανή αναδιτύπωση της ιδιαιτερότητας των φορολογικών υποχρεώσεων στο πλαίσιο της ευρωπαϊκής νομοθεσίας για τα ανθρώπινα δικαιώματα.

27. Ακόμη και όταν οι φορολογικές επιβαρύνσεις δεν ταξινομούνται στο εθνικό δίκαιο ως ποινικής φύσεως, το γεγονός αυτό από μόνο του δεν ήταν αποφασιστικής σημασίας για το Δικαστήριο. Το γεγονός ότι οι φορολογικές επιβαρύνσεις επιβάλλονται με νομικές διατάξεις που ισχύουν για τους φορολογούμενους γενικά, με αποτρεπτικό σκοπό, θεωρήθηκε πολύ πιο σχετικό. Ως θέμα αρχής, οι φορολογικές επιβαρύνσεις δεν προορίζονταν αποκλειστικά ως χρηματική αποζημίωση για ορισμένες ζημιές που προκαλούνται στο κράτος, αλλά ως μια μορφή τιμωρίας των παραβατών και ως μέσο αποτροπής της υποτροπής και πιθανών νέων παραβατών. Κατά τη γνώμη του Δικαστηρίου, οι φορολογικές επιβαρύνσεις επιβάλλονταν βάσει κανόνα, ο σκοπός του

⁸⁴. Όπ.π. §36.

⁸⁵. Όπ.π. §45.

⁸⁶. Βλ. *Ferrazzini*, όπ.π. §29. Μάλιστα, το Δικαστήριο αξιολόγησε τη συμβατότητα των μέτρων φορολογικής πολιτικής προς το Άρθρο 1 του Πρωτοκόλλου Νο.1 αρκετές φορές (μεταξύ των σημαντικότερων, *NKM v. Hungary*, no. 66529/11, 14 Μαΐου 2013, *Κουφάκη και ΑΔΕΔΥ κατά Ελλάδος* (dec.), no. 57665/12 και 57657/12, 7 Μαΐου 2013, *Da Conceição Mateus v. Portugal* (dec.), no. 62235/12 και 57725/12, 8 Οκτωβρίου 2013, και *Da Silva Carvalho Rico v. Portugal* (dec.), no. 13341/14, 1 Σεπτεμβρίου 2014).

οποίου ήταν ταυτόχρονα αποτρεπτικός και τιμωρητικός, ακόμη και όταν είχε επιβληθεί φορολογική προσαύξηση 10%, με συνολική μέγιστη δυνατή προσαύξηση 20%.⁸⁷ Για το Δικαστήριο, ο κατασταλτικός χαρακτήρας των φορολογικών επιβαρύνσεων επισκιάζει την *de minimis* εξέταση στην υπόθεση *Bendenoun*. Κατά συνέπεια, και οι διαδικασίες που αφορούν φορολογικές επιβαρύνσεις κρίθηκαν ως "ποινικής φύσεως διαδικασίες" για τους σκοπούς του Άρθρου 6 της Σύμβασης.

28. Αν το Δικαστήριο είχε σταματήσει εδώ, η απόφαση *Jussila* θα ήταν μια απλή επέκταση της απόφασης *Öztürk* στον τομέα των φορολογικών κυρώσεων. Αλλά το Δικαστήριο δεν σταμάτησε. Συνέχισε σημειώνοντας ότι ήταν "αυτονόητο ότι υπάρχουν ποινικές υποθέσεις οι οποίες δεν επιφέρουν στιγματισμό σημαντικού βαθμού". Κατά συνέπεια, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, οι εγγυήσεις του ποινικού σκέλους δεν ισχύουν απαραιτήτως με την πλήρη αυστηρότητά τους σε ποινικής φύσεως κατηγορίες χωρίς σημαντικό βαθμό στιγματισμού.⁸⁸ Με την εφαρμογή του Άρθρου 6 με διαφοροποιημένο τρόπο ανάλογα με τη φύση του ζητήματος και το βαθμό στιγματισμού που έφεραν ορισμένες ποινικές διώξεις, το Δικαστήριο έκανε διάκριση μεταξύ διαδικαστικών εγγυήσεων της Σύμβασης μίας χρήσης και πολλών χρήσεων, και το δικαίωμα του κατηγορουμένου σε δημόσια ακρόαση αποτελεί εγγύηση της πρώτης κατηγορίας. Στο μέτρο που δεν επιφέρουν σημαντικό βαθμό στιγματισμού, οι διοικητικές παραβάσεις μπορούν να διαφέρουν από τον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου και, ως εκ τούτου, οι εγγυήσεις του ποινικού σκέλους του Άρθρου 6 μπορούν να μην εφαρμόζονται πλήρως σε αυτές. Ένας δεύτερης κατηγορίας τύπος ποινικού αδικήματος, που επωφελείται από ορισμένες μόνο εγγυήσεις του Άρθρου 6, γεννήθηκε με την απόφαση *Jussila*.

29. Δυστυχώς, το Δικαστήριο δεν έχει καταβάλλει καμία προσπάθεια, είτε στην απόφαση *Jussila* ή μεταγενέστερα, για να αναπτύξει μια συνεκτική προσέγγιση ως προς

⁸⁷. Βλ. *Jussila*, όπ.π. §38.

⁸⁸. Όπ.π. §43, βλ. επίσης *Grande Stevens and Others*, όπ.π. §120, *Kammerer v. Austria*, no. 32435/06, § 26, 12 Μαΐου 2010, και *Flisar v. Slovenia*, no. 3127/09, § 36, 29 Σεπτεμβρίου 2011. Το συμπέρασμα στην υπόθεση *Jussila* ότι δεν απαιτείτο δημόσια δίκη για την αντιμετώπιση διοικητικών αδικημάτων επεκτάθηκε σε άλλα διαδικαστικά ζητήματα που καλύπτει το Άρθρο 6, όπως, στις υποθέσεις *Kammerer* και *Flisar*, την παρουσία του κατηγορουμένου στη δίκη.

το *magna quaestio* της διαχωριστικής γραμμής μεταξύ "σκληρού πυρήνα του ποινικού δικαίου" και του υπόλοιπου ποινικού δικαίου, η οποία να απηχεί την ξεπερασμένη διάκριση μεταξύ *mala in se* και *mala prohibita*. Πέραν του ότι είναι πάρα πολύ απλοϊκή, η διάκριση του τμήματος μείζονος συνθέσεως φαίνεται μάλλον τεχνητή. Στην υπόθεση *Jussila*, όπως σε μερικές άλλες περιπτώσεις, το κριτήριο του κοινωνικού στιγματισμού μοιάζει με ρητορικό επιχείρημα που δεν χρησιμοποιεί πραγματικά το Δικαστήριο για την επίλυση υποθέσεων.⁸⁹ Μάλιστα, το Δικαστήριο αποφάσισε στην

⁸⁹. Μάλιστα, η εφαρμογή του κριτηρίου του κοινωνικού στιγματισμού στη νομολογία του Δικαστηρίου υπήρξε πολύ περιορισμένη. Είναι αλήθεια ότι το Δικαστήριο έχει σημειώσει επανειλημμένως τον κοινωνικό στιγματισμό που συνεπάγεται το αδίκημα του βασανισμού (βλ. μεταξύ πολλών άλλων, *Ireland v. the United Kingdom*, 18 Ιανουαρίου 1978, §167, Series A no. 25, *Aksoy v. Turkey*, 18 Δεκεμβρίου 1996, §64, Reports 1996-VI, *Aydin v. Turkey*, 25 Σεπτεμβρίου 1997, §§83-84 και 86, Reports 1997-VI, *Selmouni v. France* [GC], no. 25803/94, §74, ECHR 1999-V, *Dikme v. Turkey*, no. 20869/92, §§94-96, ECHR 2000-VIII, και *Bati and Others v. Turkey*, no. 33097/96 και 57834/00, §116, ECHR 2004-IV). Αλλά, πλην αυτών των υποθέσεων, η χρήση του κριτηρίου είναι σπάνια. Μερικές φορές το Δικαστήριο αναφέρεται στον κοινωνικό στιγματισμό που επιφέρει μια καταδίκη ως παράγοντα εξέτασης της ανάγκης της αυτοπρόσωπης συμμετοχής του κατηγορουμένου στις διαδικασίες (σε υπόθεση φόνου, βλ. *Chopenko v. Ukraine*, no. 17735/06, §64, 15 Ιανουαρίου 2015, σε υπόθεση διαφθοράς, βλ. *Suuripää v. Finland*, no. 43151/02, §45, 12 Ιανουαρίου 2010), ή για να ορίσει ότι η κατάσταση του προσφεύγοντος θα πρέπει ήδη να έχει επηρεαστεί σημαντικά από τα μέτρα που έλαβε η αστυνομία κατά την προδικασία (σε υπόθεση σεξουαλικής κακοποίησης ανηλίκου, βλ. *Subinski v. Eslovenia*, no. 19611/04, §68, 18 Ιανουαρίου 2007). Το πόρισμα *Suuripää* επεκτάθηκε στην υπόθεση φορολογικού διοικητικού αδικήματος στην υπόθεση *Pákozdi v. Hungary* (no. 51269/07, §39, 25 Νοεμβρίου 2014). Σε άλλες περιπτώσεις, το Δικαστήριο δήλωσε ότι τα ποινικά αδικήματα που τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης επιφέρουν σημαντικού βαθμού στιγματισμό, όταν ο καταδικασθείς καταδικάστηκε σε επταετή φυλάκιση (*Popa and Tanasescu v. Romania*, no. 19946/04, §46, 10 Απριλίου 2012), τετραετή φυλάκιση (*Sándor Lajos Kiss v. Hungary*, no. 26958/05, §24, 29 Σεπτεμβρίου 2009), ή φυλάκιση με αναστολή (*Goldmann and Szénásky v. Hungary*, no. 17604/05, §20, 30 Νοεμβρίου 2010), ή ακόμη και σε πρόστιμο (*Taláber v. Hungary*, no. 37376/05, §27, 29 Σεπτεμβρίου 2009). Σε άλλες περιπτώσεις, το Δικαστήριο επιβεβαίωσε απλώς ότι ορισμένα νομικά συμφέροντα, όπως η τήρηση των κανόνων πυρασφάλειας, η προστασία των καταναλωτών ή η πολεοδομική πολιτική κατασκευών, δεν εντάσσονται στο πεδίο του ποινικού δικαίου, χωρίς να αναφέρει την έλλειψη κοινωνικού στιγματισμού (βλ. *Kurdov and Ivanov*, όπ.π. §43, S.C. *IMH Suceava S.R.L.*, όπ.π. §51, και *Inocêncio v. Portugal* (dec.), no. 43862/98, ECHR 2001- I). Στην απόφαση *Segame SA v. France* (no. 4837/06, §59, 7 Ιουνίου 2012) το Δικαστήριο έκρινε ότι οι συμπληρωματικοί φόροι επί έργων τέχνης και οι σχετικές κυρώσεις "διαφέρουν από το σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου για τους σκοπούς της Σύμβασης". Στην απόφαση *Grande Stevens and Others* (όπ.π. §122) το Δικαστήριο σημείωσε ότι, εκτός από την οικονομική σοβαρότητά τους, οι κυρώσεις που ενδέχεται να υποστούν ορισμένοι εκ των προσφευγόντων επέφεραν "σημαντικού βαθμού στιγματισμό" και ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά την επαγγελματική τιμή και υπόληψη των ενδιαφερομένων. Έτσι, το ουσιαστικό κριτήριο του κοινωνικού στιγματισμού συνδέεται

υπόθεση *Jussila* με πολύ ρεαλιστικό τρόπο, με βάση το γεγονός ότι είχε δοθεί στον προσφεύγοντα κάθε ευκαιρία να υποβάλλει την υπόθεσή του εγγράφως και να σχολιάσει τους ισχυρισμούς των φορολογικών αρχών.

30. Η έλλειψη εννοιολογικής σαφήνειας σχετικά με τον ορισμό του "σκληρού πυρήνα του ποινικού δικαίου" σύμφωνα με το Άρθρο 6 επιδεινώνεται περαιτέρω από το γεγονός ότι η εφαρμογή του κριτηρίου *Engel* είναι συνήθως περισσότερο ζήτημα βαθμού, ανάλογα με το βάρος των εφαρμοζόμενων και των εφαρμοστέων κυρώσεων, και όχι ζήτημα φύσεως των κατηγοριών κατά του εναγομένου. Το Δικαστήριο συχνά προτιμά να επιλύει το ζήτημα της εφαρμογής των κριτηρίων *Engel* καταφεύγοντας σε καθαρά ποσοτική αξιολόγηση, και όχι σε ποιοτική, των εν θέματι αδικημάτων. Όταν πραγματοποιεί ουσιαστική ανάλυση της φύσης του αδικήματος, συχνά χρησιμοποιεί το εσφαλμένη επιχείρημα *Öztürk* του περιορισμένου προσωπικού πεδίου εφαρμογής του κανόνα.⁹⁰

31. Εν ολίγοις, η επιλογή πολιτικής *Öztürk* για "ποινικοποίηση" των μικρών διοικητικών παραβάσεων για τους σκοπούς του Άρθρου 6 αναθεωρήθηκε εκ βάθρων στην απόφαση *Jussila*. Η προφανής επέκταση αυτής της επιλογής πολιτικής στις φορολογικές κυρώσεις διαλύθηκε εν τέλει από την προσανατολισμένη προς την αποδοτικότητα και ρεαλιστική στάση του Δικαστηρίου, η οποία χαρακτήρισε αυτά τα πταίσματα, αν και "ποινικής φύσεως", ως όχι εντασσόμενα στο "σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου" και, ως εκ τούτου, ανάξια της πλήρους προστασίας του ποινικού

μερικές φορές με τις κυρώσεις που επιβάλλονται για το αδίκημα, ενώ σε υποθέσεις φόνου, βασανισμού, διαφθοράς ή σεξουαλικής κακοποίησης ανηλίκων, συνδέεται με την ίδια τη φύση της συμπεριφοράς. Τέλος, το Δικαστήριο απέρριψε επίσης το ταυτολογικό, οργανικό κριτήριο, σύμφωνα με το οποίο τα αδικήματα που εκδικάζουν τα διοικητικά δικαστήρια ή τα πταισματοδικεία είναι διοικητικά και, συνεπώς, η κατάταξή τους ως "ποινικών" αποκλείεται (βλ. *Tomasović v. Croatia*, no. 53785/09, §22, 18 Οκτωβρίου 2011).

⁹⁰. Η εφαρμογή του κριτηρίου αυτού έχει παραγάγει ατυχείς αποφάσεις, όπως αυτές που εκδόθηκαν στην υπόθεση *Inocêncio* (όπ.π.), η οποία θεώρησε ότι τα εν λόγω διοικητικά αδικήματα (*contraordenações*) δεν ήταν ποινικής φύσεως, αν και τα πορτογαλικά *contraordenações* ήταν διαρθρωμένα με τον ίδιο ακριβώς τρόπο όπως τα γερμανικά *Ordnungswidrigkeiten* που είχαν αντιμετωπιστεί ως "ποινικής φύσεως" στην απόφαση *Öztürk* (συγκρίνετε τον γερμανικό νόμο του 1968 περί Διοικητικών Αδικημάτων, *Gesetz über Ordnungswidrigkeiten*, και τον πορτογαλικό νόμο του 1982 περί Διοικητικών Αδικημάτων, *Regime Geral das Contraordenações*).

σκέλους του Άρθρου 6. Το συμφέρον της αποτελεσματικής μαζικής είσπραξης φόρων ηχούν δυνατότερα από κάθε άλλα.

32. Παρ' όλα αυτά, το μήνυμα του Δικαστηρίου στην απόφαση *Jussila* ισχύει και για τη Νορβηγία. Οι φορολογικές κυρώσεις που επιβλήθηκαν στην προκειμένη υπόθεση ήταν ποινικής φύσεως και οι σχετικές φορολογικές διαδικασίες ήταν ποινικές για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Οι νορβηγικές φορολογικές κυρώσεις 30%, με συνολικό μέγιστο δυνατό όριο 60% για αδικήματα που τελούνται εκ προθέσεως ή εκ βαρείας αμελείας, είναι πολύ άνω του προτύπου *Jussila*.

Αυτή είναι και η θέση της πλειοψηφίας του τμήματος μείζονος συνθέσεως στην παρούσα υπόθεση, δεδομένου ότι επιβεβαιώνει, σε αντίθεση με τον ισχυρισμό της Κυβέρνησης,⁹¹ ότι δεν υπάρχει στενότερη έννοια της "ποινικής φύσεως" σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Ως εκ τούτου, η πλειοψηφία απορρίπτει την προσέγγιση που υιοθετήθηκε στις αποφάσεις *Storbråten*,⁹² *Mjelde*⁹³ και *Haarvig*,⁹⁴ όπου το Δικαστήριο δέχθηκε ευρύτερο φάσμα κριτηρίων από τα κριτήρια *Engel* για τον προσδιορισμό της ύπαρξης ποινικών διαδικασιών σύμφωνα με το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

Δεύτερο Μέρος

IV – Η κληρονομία *pro persona* της απόφασης *Sergey Zolotukhin*

A. Ο συνδυασμός διοικητικών και ποινικών κυρώσεων

α. Το *idem factum* στις διοικητικές και ποινικές διαδικασίες

33. Το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 απαγορεύει να διώκεται ή να δικάζεται οποιοσδήποτε για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη τελεσίδικα αθωωθεί ή καταδικαστεί. Μια προσέγγιση με έμφαση στον νομικό χαρακτηρισμό του αδικήματος (*idem crimen*) θα ήταν πολύ περιοριστική. Αν το Δικαστήριο περιοριζόταν στη διαπίστωση ότι ένα άτομο είχε διωχθεί για αδικήματα με διαφορετικό νομικό χαρακτηρισμό, θα κινδύνευε να υπονομεύσει την εγγύηση που κατοχυρώνεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, για δύο λόγους. Πρώτον, το ίδιο γεγονός μπορεί να χαρακτηρίζεται ως ποινικό αδίκημα

⁹¹. Βλ. παραγράφους 66 και 67 της απόφασης.

⁹². *Storbråten v. Norway* (dec.), no. 12277/04, 11 Φεβρουαρίου 2007.

⁹³. *Mjelde v. Norway* (dec.), no. 11143/04, 11 Φεβρουαρίου 2007.

⁹⁴. *Haarvig*, όπ.π.

σε διαφορετικά κράτη, αλλά τα συστατικά στοιχεία του αδικήματος μπορεί να διαφέρουν σημαντικά. Δεύτερον, διαφορετικά κράτη μπορεί να χαρακτηρίζουν το ίδιο γεγονός ως ποινικό αδίκημα ή ως διοικητικό (δηλαδή, μη ποινικό) αδίκημα.⁹⁵

34. Κατά συνέπεια, το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 πρέπει να γίνει κατανοητό ως διάταξη που απαγορεύει τη νέα δίωξη ή δίκη για αδίκημα που προέκυψε από τα ίδια πραγματικά περιστατικά ή γεγονότα που ήταν ουσιαστικά τα ίδια (*idem factum*).⁹⁶ Είναι επομένως σημαντικό, κατά τη γνώμη του Δικαστηρίου, να επικεντρωθεί σε γεγονότα που αποτελούν ένα σύνολο συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών που αφορούν τον ίδιο εναγόμενο και είναι άρρηκτα συνδεδεμένα ως προς τον χρόνο και το χώρο, η ύπαρξη των οποίων θα πρέπει να αποδειχθεί προκειμένου να εξασφαλιστεί μια καταδίκη ή ασκηθεί ποινική δίωξη.⁹⁷ Αυτό σημαίνει ότι το πεδίο εφαρμογής της απαγόρευσης καλύπτει τη δίωξη των νέων αδικημάτων τα οποία έχουν σχέση φαινομενικής σύμπτωσης (*concoures apparent, concorso apparente, Gesetzeskonkurrenz*) ή πραγματικής σύμπτωσης (*concoures idéal de crimes, concorso ideale di reati, Idealkonkurrenz*)⁹⁸ με το αδίκημα ή τα αδικήματα που έχουν εκδικαστεί. Η ίδια απαγόρευση ισχύει για συνδυασμό αδικημάτων (*concoures réel de crimes, concorso materiale di reati, Realkonkurrenz*) όταν συνδέονται με χρονική και χωρική ενότητα. Αυτό σημαίνει, επίσης, ότι το αποτέλεσμα *ne bis in idem* μιας απόφασης που αφορά ένα συνεχές αδίκημα αποκλείει μια νέα δίκη με κατηγορία σχετική με

⁹⁵. Για παράδειγμα, το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 επεκτάθηκε στις διοικητικές κυρώσεις, όπως οι φορολογικές κυρώσεις 40% και 80% των οφειλόμενων ποσών (βλ. *Ponsetti and Chesnel v. France* (dec.), no. 36855/97 και 41731/98, ECHR 1999-VI), σε διοικητικές κυρώσεις συμπληρωματικές των ποινικών κυρώσεων (βλ. *Maszni v. Romania*, no. 59892/00, 21 Σεπτεμβρίου 2006) και σε αστικές κυρώσεις (βλ. *Storbråten*, όπ.π.).

⁹⁶. Το Δικαστήριο όρισε το *idem factum* ως "την ίδια συμπεριφορά από τα ίδια πρόσωπα την ίδια ημερομηνία" (βλ. *Maresti v. Croatia*, no 55759/07, §63, 25 Ιουνίου 2009, και *Muslija v. Bosnia and Herzegovina*, no 32042/11, §34, 14 Ιανουαρίου 2014). Η νομολογία του Λουξεμβούργου υιοθέτησε παρόμοια θέση για τους σκοπούς του Άρθρου 54 της CISA (βλ. *Van Esbroeck*, όπ.π. §§27, 32 και 36, *Kretzinger*, όπ.π. §§33 και 34, *Van Straaten*, όπ.π. §§41, 47 και 48, και *Kraaijenbrink*, όπ.π. §30).

⁹⁷. Βλ. *Sergey Zolotukhin*, όπ.π. §§82 και 84. Δεν είναι η κατάλληλη στιγμή για να αναλυθεί ο τεχνητός χαρακτήρας του *summa division* μεταξύ του *idem factum* και του *idem legem*. Το *idem factum* εξαρτάται έως κάποιο βαθμό από μια *a priori* κατανόηση των σχετικών πραγματικών περιστατικών υπό το φως του ποινικού δικαίου. Αυτό ισχύει ιδίως στην περίπτωση συνεχόμενων αδικημάτων.

⁹⁸. Βλ. *Oliveira v. Switzerland*, n°25711/94, 30 Ιουλίου 1998, *Reports* 1998-V.

οποιαδήποτε νέα μεμονωμένη πράξη που αποτελεί μέρος της διαδοχής ποινικών αδικημάτων.⁹⁹

35. Συνοψίζοντας, η υπόθεση *Sergey Zolotukhin* επιβεβαιώνει την αρχή *ne bis in idem* ως ατομικό δικαίωμα στο ευρωπαϊκό δίκαιο για τα ανθρώπινα δικαιώματα, με το ίδιο πεδίο εφαρμογής όπως η τυπική αρχή της εξάντλησης των διαδικασιών (*Erledigungsprinzip*).¹⁰⁰ Αυτή η εγγύηση εκτείνεται στο δικαίωμα να μην διώκεται ή δικάζεται κανείς δύο φορές.¹⁰¹ Η ευρωπαϊκή έννοια της αρχής προχωρά πολύ πέραν του αξιώματος *res judicata pro veritate habetur*, το οποίο αποσκοπεί ουσιαστικά στην προστασία της τελεσίδικης, έγκυρης, δημόσιας δήλωσης σχετικά με το *crimen* και, ως εκ τούτου, στη διασφάλιση της ασφάλειας του δικαίου και στην αποφυγή αντιφατικών αποφάσεων. Επιπλέον, η ευρωπαϊκή κατανόηση της αρχής *ne bis in idem* επιδιώκει να προστατεύσει τον ύποπτο φερόμενης παράβαση από τη διπλή διακινδύνευση όταν μια προγενέστερη αθώωση ή καταδίκη έχει ήδη αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου.¹⁰²

Παρ' όλα αυτά, το Δικαστήριο απαίτησε στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin* να γίνει σύγκριση μεταξύ της αποφάσεως με την οποία ολοκληρώθηκε η πρώτη "ποινική διαδικασία" και του καταλόγου των κατηγοριών που απαγγέλθηκαν κατά του προσφεύγοντος στη νέα διαδικασία. Καθώς τα πραγματικά περιστατικά στις δύο σειρές διαδικασιών διέφεραν σε ένα μόνο στοιχείο, δηλαδή την απειλή βίας, που δεν είχε αναφερθεί στην πρώτη σειρά διαδικασιών, το Δικαστήριο έκρινε ότι η ποινική δίωξη βάσει του Άρθρου 213§2(β) του Ποινικού Κώδικα περιλάμβανε τα στοιχεία του αδικήματος σύμφωνα με το Άρθρο 158 του Κώδικα Διοικητικών Παραβάσεων στο σύνολό τους και ότι, αντιθέτως, το αδίκημα της "ήσσονος σημασίας παραβατικών

⁹⁹. Βλ. τη χωριστή γνώμη μου στην απόφαση *Rohlena v. the Czech Republic* [GC], no. 59552/08, ECHR 2015, §9.

¹⁰⁰. Κυριολεκτική αναφορά στην ατομική φύση του δικαιώματος, βλ. *Sergey Zolotukhin*, όπ.π. §81.

¹⁰¹. Ομοίως, §110, και για προηγούμενο παράδειγμα, βλ. *Franz Fischer v. Austria*, no. 37950/97, §29, 29 Μαΐου 2001.

¹⁰². Όπως καταδείχθηκε παραπάνω, αυτή είναι η υποκείμενη ιδεολογία της Έβδομης Τροποποίησης του Συντάγματος των Ηνωμένων Πολιτειών και του Άρθρου 8 του Κεφαλαίου V του Τίτλου II του Γαλλικού Συντάγματος του 1791, που δείχνει ότι η απόφαση *Sergey Zolotukhin* είναι σύμφωνη προς την ιστορική, *pro persona* κατανόηση αυτής της αρχής στην σύγχρονη εποχή.

πράξεων" δεν περιέχει στοιχεία που δεν περιέχονται στο αδίκημα της "παραβατικής πράξης" και "αφορούσε ουσιαστικά το ίδιο αδίκημα".¹⁰³

36. Εν όψει των ανωτέρω, συμμερίζομαι την άποψη της πλειοψηφίας του τμήματος μείζονος συνθέσεως εν προκειμένω, ότι τα ποινικά αδικήματα για τα οποία διώχθηκαν και καταδικάστηκαν οι προσφεύγοντες βασίζονται στο ίδιο σύνολο πραγματικών περιστατικών για τα οποία τους επιβλήθηκαν οι φορολογικές κυρώσεις.

β. Η τελεσίδικη απόφαση στις διοικητικές διαδικασίες

37. Ο σκοπός του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 είναι να απαγορεύει την επανάληψη διαδικασιών που έχουν ολοκληρωθεί με "τελεσίδικη" απόφαση. Σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση για το Πρωτόκολλο Νο.7, που επίσης παραπέμπει στην Ευρωπαϊκή Σύμβαση για τη Διεθνή Ισχύ των Ποινικών Αποφάσεων, μια απόφαση είναι τελεσίδικη, "εάν, σύμφωνα με την παραδοσιακή έκφραση, έχει αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου. Αυτό συμβαίνει όταν είναι αμετάκλητη, δηλαδή όταν δεν διατίθενται περαιτέρω ένδικα μέσα ή όταν οι διάδικοι έχουν εξαντλήσει τα ένδικα αυτά μέσα ή επέτρεψαν να λήξει η προθεσμία χωρίς να κάνουν χρήση αυτών".¹⁰⁴ Στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin*, το Δικαστήριο επανέλαβε ότι οι αποφάσεις κατά των οποίων υπάρχει τακτική προσφυγή εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της εγγύησης που προβλέπεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 εφ' όσον δεν έχει λήξει η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής. Από την άλλη πλευρά, τα έκτακτα ένδικα μέσα, όπως το αίτημα για επανάληψη της δίκης ή η αίτηση για επέκταση προθεσμίας που έχει λήξει, δεν λαμβάνονται υπ' όψιν για τον καθορισμό του κατά πόσον οι διαδικασίες έχουν φθάσει σε ένα τελεσίδικη ολοκλήρωση.

38. Σε αντίθεση με την πλειοψηφία του τμήματος μείζονος συνθέσεως, δεν μπορώ να ακολουθήσω τη θέση του Ανωτάτου Δικαστηρίου και των προσφευγόντων όσον αφορά το επιχείρημα ότι οι αποφάσεις περί φορολογικών κυρώσεων κατέστησαν

¹⁰³. Βλ. *Sergey Zolotukhin*, όπ.π. §§97 και 121. Αυτό μπορεί να μην είναι σκόπιμο, αλλά το γεγονός είναι ότι σε ορισμένες άλλες υποθέσεις το Δικαστήριο όντως συγκρίνει τα "ουσιαστικά στοιχεία" των φερόμενων αδικημάτων για τους σκοπούς της διαπίστωσης του *idem* (βλ. για ορισμένα παραδείγματα μετά την απόφαση *Zolotukhin*, *Muslija*, όπ.π. §34, *Asadbeyli and Others v. Azerbaijan*, no. 3653/05, 14729/05, 20908/05, 26242/05, 36083/05 και 16519/06, §157, 11 Δεκεμβρίου 2012, και *Ruotsalainen v. Finland*, no 13079/03, §56, 16 Ιουνίου 2009).

¹⁰⁴. *Sergey Zolotukhin*, όπ.π. §§107 και 108.

αμετάκλητες στις 15 Δεκεμβρίου 2008 για τον κ.Α και στις 26 Δεκεμβρίου 2008 για τον κ.Β, δηλαδή πριν καταδικαστούν για την ίδια συμπεριφορά από το Περιφερειακό Δικαστήριο, ακόμη και αν δεν είχε λήξει η εξάμηνη προθεσμία για την άσκηση δικαστικής διαδικασίας σύμφωνα με την ενότητα 11-1(4) του κεφαλαίου 11 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων. Δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες εξακολουθούσαν να διαθέτουν το δικαίωμα πρόσβασης σε πλήρη δικαστικό έλεγχο, δεν μπορώ να αντιληφθώ πώς οι διοικητικές αποφάσεις σχετικά με τις φορολογικές κυρώσεις μπορούν να θεωρηθούν ως "αμετάκλητες".¹⁰⁵ Το συμπέρασμα αυτό είναι ακόμα πιο ισχυρό λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι, δεδομένου ότι εν λόγω διοικητικοί φορείς δεν είναι ούτε ανεξάρτητοι ούτε καν δικαστήρια, το δικαίωμα πρόσβασης σε δικαστική διαδικασία είναι απαραίτητο προκειμένου οι διοικητικές κυρώσεις να συμμορφώνονται προς το Άρθρο 6§1 της Σύμβασης.¹⁰⁶

39. Η ακριβής ημερομηνία κατά την οποία κατέστησαν τελεσίδικες οι διοικητικές αποφάσεις δεν αποτελεί προφανώς ένα ανώδυνο γεγονός. Ένα νομικό σενάριο όπου η διοικητική απόφαση επιβολής φορολογικών κυρώσεων τελεσιδικεί πρώτη μπορεί να διαφέρει από το σενάριο όπου η ποινική καταδίκη για φορολογική απάτη τελεσιδικεί πρώτη. Αν και το Δικαστήριο έχει δηλώσει ότι "το ζήτημα του κατά πόσον παραβιάζεται η αρχή *non bis in idem* αφορά τη σχέση μεταξύ των δύο αδικημάτων και μπορεί, ως εκ τούτου, να μην εξαρτάται από την σειρά διεξαγωγής των αντίστοιχων διαδικασιών",¹⁰⁷ ο νομικός αντίκτυπος μιας τελεσίδικης ποινικής καταδίκης στη διοικητική διαδικασία μπορεί να διαφέρει σημαντικά από το νομικό αντίκτυπο μιας τελεσίδικης διοικητικής απόφασης στην ποινική διαδικασία. Η πλειοψηφία έκλεισε τα μάτια σε αυτό το *distinguo*, χωρίς να αξιολογήσει τις διαφορετικές έννομες συνέπειες στο νορβηγικό δίκαιο καθενός από αυτά τα νομικά σενάρια. Απλά υπέθεσαν ότι οι διοικητικές και ποινικές διαδικασίες αποτελούν μέρος μιας "προσέγγισης ολοκληρωμένης ανταπόκρισης",¹⁰⁸ καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι δεν ήταν

¹⁰⁵. Αυτό ήταν το επιχείρημα και της Κυβέρνησης (βλ. παράγραφο 72 της απόφασης).

¹⁰⁶. Βλ. *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic*, όπ.π. §93.

¹⁰⁷. Βλ. *Franz Fischer*, όπ.π. §29.

¹⁰⁸. Βλ. παράγραφο 141 της απόφασης.

απαραίτητο να αποφασίσουν για το ζήτημα του αμετάκλητου της διοικητικής διαδικασίας. Θα καταδείξω στη συνέχεια τις αρνητικές συνέπειες αυτής της θέσης.

B. Παράλληλες διοικητικές και ποινικές διαδικασίες (*bis*)

α. Η επαρκής σύνδεση ως προς το χρόνο

40. Παρά το γεγονός ότι το Δικαστήριο δεν εξέτασε το σενάριο των παράλληλων διαδικασιών *ex professo* στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin*,¹⁰⁹ απάλειψε τη λανθασμένη, συμπληρωματική προϋπόθεση που είχε προσθέσει η υπόθεση *Zigarella* στο *bis*: ελλείπει ζημίας που να αποδεικνύεται από τον προσφεύγοντα, μόνο νέες διαδικασίες που ξεκίνησαν εν γνώσει ότι ο κατηγορούμενος έχει ήδη δικαστεί στην προηγούμενη διαδικασία παραβιάζουν την αρχή *ne bis in idem*.¹¹⁰

41. Κυριολεκτικά, δεν υπάρχει τίποτα στη διατύπωση του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου No.7 που να υποδηλώνει ότι πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ παράλληλων και διαδοχικών διαδικασιών, μεταξύ της συνέχισης εκκρεμούσας, παράλληλης δίωξης και της έναρξης νέας δίωξης. Υπό τη στενή έννοια, η διάταξη αυτή δεν εμποδίζει τη διεξαγωγή διάφορων παράλληλων διαδικασιών πριν εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση σε μία από αυτές. Σε μια τέτοια κατάσταση δεν μπορεί να ειπωθεί ότι ένα άτομο διώχθηκε περισσότερες της μίας φορές "για αδίκημα για το οποίο έχει ήδη τελεσίδικα αθωωθεί ή καταδικαστεί".¹¹¹ Σε μια κατάσταση που περιλαμβάνει δύο

¹⁰⁹. Η υπόθεση *Sergey Zolotukhin* αφορά δύο διαδοχικές σειρές διαδικασιών: οι διοικητικές διαδικασίες τελείωσαν στις 4 Ιανουαρίου 2002 και οι ποινικές διαδικασίες άρχισαν στις 23 Ιανουαρίου 2002 και ολοκληρώθηκαν στις 15 Απριλίου 2003.

¹¹⁰. Βλ. *Zigarella v. Italy* (dec.), no. 48154/99, ECHR 2002-IX (αποσπάσματα), και *Falkner v. Austria* (dec.), no. 6072/02, 30 Σεπτεμβρίου 2004. Στην παράγραφο 36 της απόφασης του τμήματος στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin* υιοθετείται η ίδια θέση, αλλά στην παράγραφο 115 της απόφασης του τμήματος μείζονος συνθέσεως δεν επαναλαμβάνεται η ίδια πρόταση. Το τμήμα μείζονος συνθέσεως παραδέχεται μόνο ότι μπορεί να αφορά τον προσφεύγοντα καθώς χάνει το καθεστώς "θύματος" σε περιπτώσεις που οι εθνικές αρχές εγείρουν δύο σειρές διαδικασιών αλλά αργότερα αναγνωρίζουν παράβαση της αρχής *ne bis in idem* και προσφέρουν κατάλληλη επανόρθωση π.χ. λήγοντας ή ακυρώνοντας τη δεύτερη σειρά διαδικασιών και διαγράφοντας τις επιπτώσεις της. Έτσι, το Δικαστήριο δεν αναφέρεται στην εκούσια έναρξη δεύτερης σειράς διαδικασιών ως προϋπόθεση για τη διαπίστωση παράβασης της αρχής *ne bis in idem* και απαιτεί απλώς να έχει υπάρξει ρητή αναγνώριση της παράβασης σε εγγώριο επίπεδο για το απαράδεκτο της προσφυγής. Αργότερα, το Δικαστήριο δυστυχώς επέστρεψε στη διατύπωση *Zigarella* στην απόφαση *Maresti* (όπ.π. §66) και *Tomasović* (όπ.π. §29), αλλά βλέπει τη σημαντική χωριστή γνώμη του Δικαστού Σισιλιάνου στην τελευταία αυτή υπόθεση.

¹¹¹. Βλ. *Garaudy v. France* (dec.), no. 65831/01, ECHR 2003-IX (αποσπάσματα).

παράλληλες σειρές διαδικασιών, η Σύμβαση απαιτεί να διακοπεί η δεύτερη σειρά διαδικασιών αμέσως μόλις καταστεί τελεσίδικη η πρώτη σειρά διαδικασιών.¹¹² Όταν δεν διακοπεί, το Δικαστήριο διαπιστώνει παραβίαση.¹¹³

42. Ωστόσο, σε ορισμένες υποθέσεις, το Δικαστήριο όρισε διαφορετικό πρότυπο για ορισμένες παράλληλες διοικητικές και ποινικές διαδικασίες. Στην υπόθεση *Nilsson*, το Δικαστήριο έκρινε για πρώτη φορά ότι "ενώ οι διαφορετικές κυρώσεις επιβλήθηκαν από δύο διαφορετικές αρχές σε διαφορετικές διαδικασίες, υπήρξε ωστόσο μια αρκούντως στενή σχέση μεταξύ τους ως προς την ουσία και το χρόνο, ώστε να θεωρηθεί η ανάκληση ως μέρος των κυρώσεων σύμφωνα με το σουηδικό δίκαιο για τα αδικήματα της διακεκριμένης οδήγησης υπό την επήρεια οινοπνεύματος και της παράνομης οδήγησης".¹¹⁴ Δεν είναι σαφές τι εννοεί το Δικαστήριο με την απαίτηση "επαρκούς σύνδεσης ως προς το χρόνο", δεδομένου ότι δεν είναι σαφές αν το Δικαστήριο αναφέρεται στη χρονική περίοδο μεταξύ της αποφάσεως που κατέστη τελεσίδικη πρώτη (καταδίκη του προσφεύγοντος στις 24 Ιουνίου 1999 από το Περιφερειακό Δικαστήριο Mora) και της απόφαση που κατέστη τελεσίδικη τελευταία (απόφαση του Ανώτατου Διοικητικού Δικαστηρίου της 18^{ης} Δεκεμβρίου 2000 που απέρριψε την προσφυγή του προσφεύγοντος), ή μεταξύ της πρώτης διοικητικής απόφασης (της ειδοποίησης της 5^{ης} Μαΐου 1999 από το Διοικητικό Συμβούλιο της Κομητείας) και της πρώτης απόφασης του ποινικού δικαστηρίου (καταδίκη στις 24 Ιουνίου 1999 από το Περιφερειακό Δικαστήριο Mora), ή μεταξύ της πρώτης απόφασης του ποινικού δικαστηρίου (η καταδίκη στις 24 Ιουνίου 1999 από το Περιφερειακό Δικαστήριο Mora) και της πρώτης διοικητικής απόφασης για την ανάκληση της άδειας οδήγησης (απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της Κομητείας της 5^{ης} Αυγούστου 1999). Στην πραγματικότητα, υπήρξε πολύ μικρή επικάλυψη μεταξύ των διοικητικών

¹¹². Βλ. *Zigarella*, όπ.π. Μπορεί να υπάρχει ζήτημα ως προς τη Σύμβαση όταν δύο ή περισσότερες ποινικές διαδικασίες εξελίσσονται παράλληλα κατά του ίδιου κατηγορούμενου για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, ακόμη και πριν την έκδοση τελεσίδικης απόφασης σε μία εξ αυτών. Η κατάσταση *lis pendens*, που αναγκάζει τον κατηγορούμενο να παρουσιάζει διάφορες στρατηγικές υπεράσπισης ταυτόχρονα ενώπιον διαφορετικών αρχών, θέτει ζήτημα αδικίας.

¹¹³. Βλ. *Tomasović*, όπ.π. §§30 και 32, *Muslija*, όπ.π. §37, και *Milenković v. Serbia*, no. 50124/13, § 46, 1 Μαρτίου 2016.

¹¹⁴. Βλ. *Nilsson*, όπ.π.

διαδικασιών, που ξεκίνησαν στις 5 Μαΐου 1999 και έληξαν στις 18 Δεκεμβρίου 2000, και της ποινικής διαδικασίας, η οποία έληξε στις 24 Ιουνίου 1999.

Στην υπόθεση *Boman*,¹¹⁵ το Δικαστήριο διαπίστωσε επίσης ότι υπήρχε μια τέτοια σύνδεση ως προς το χρόνο, δεδομένου ότι η απόφαση της αστυνομίας της 28^{ης} Μαΐου 2010 να επιβάλει τη δεύτερη απαγόρευση οδήγησης βασίστηκε απ' ευθείας στην τελεσίδικη καταδίκη του προσφεύγοντος από το Περιφερειακό Δικαστήριο για τροχαίες παραβάσεις, η οποία εκδόθηκε στις 22 Απριλίου 2010, και ως εκ τούτου δεν περιείχε χωριστή εξέταση του εν λόγω αδικήματος ή συμπεριφοράς από την αστυνομία. Η επαρκής σύνδεση ως προς το χρόνο συνδέεται με την έλλειψη αυτόνομης εκτίμησης των αποδείξεων, σαν να συνδυάζονταν αυτά τα δύο.

43. Αντιθέτως, στις υποθέσεις *Glantz*,¹¹⁶ *Nykänen*,¹¹⁷ *Lucky Dev*,¹¹⁸ *Rinas*¹¹⁹ και *Österlund*,¹²⁰ το Δικαστήριο έλαβε υπ' όψιν τις ημερομηνίες όπου κατέστησαν τελεσίδικες οι διοικητικές και ποινικές αποφάσεις. Σε όλες αυτές τις υποθέσεις, το Δικαστήριο διαπίστωσε παραβίαση. Στην υπόθεση *Glantz*¹²¹ οι διοικητικές διαδικασίες ξεκίνησαν στις 18 Δεκεμβρίου 2006 και κατέστησαν τελεσίδικες στις 11 Ιανουαρίου 2010, ενώ οι ποινικές διαδικασίες ξεκίνησαν στις 15 Δεκεμβρίου 2008. Έτσι, εκκρεμούσαν και οι δύο σειρές διαδικασιών ταυτόχρονα μέχρι τις 11 Ιανουαρίου 2010, όταν κατέστη τελεσίδικη η πρώτη σειρά. Καθώς η ποινική διαδικασία δεν διεκόπη όταν κατέστη αμετάκλητη η πρώτη σειρά διαδικασιών, αλλά συνεχίστηκε μέχρι την τελεσίδικη απόφαση στις 18 Μαΐου 2011, το Δικαστήριο έκρινε ότι ο προσφεύγων είχε καταδικαστεί δύο φορές για το ίδιο ζήτημα σε δύο σειρές διαδικασιών που κατέστησαν τελεσίδικες στις 11 Ιανουαρίου 2010 και στις 18 Μαΐου 2011 αντίστοιχα.¹²²

¹¹⁵. *Boman v. Finland*, no. 41604/11, 17 Φεβρουαρίου 2015.

¹¹⁶. *Glantz v. Finland*, no. 37394/11, 20 Μαΐου 2014.

¹¹⁷. *Nykänen*, όπ.π.

¹¹⁸. *Lucky Dev*, όπ.π.

¹¹⁹. *Rinas v. Finland*, no. 17039/13, 27 Ιανουαρίου 2015.

¹²⁰. *Österlund v. Finland*, no. 53197/13, 10 Φεβρουαρίου 2015.

¹²¹. See *Glantz*, όπ.π. §62.

¹²². Η ίδια συλλογιστική εφαρμόστηκε στην υπόθεση *Nykänen* (όπ.π. §52 – οι φορολογικές διαδικασίες άρχισαν στις 28 Νοεμβρίου 2005 και οριστικοποιήθηκαν την 1^η Απριλίου 2009, ενώ οι ποινικές διαδικασίες άρχισαν στις 19 Αυγούστου 2008 και τελεσιδίκησαν την 1^η Σεπτεμβρίου 2010), και *Lucky Dev* (όπ.π. §63 – οι φορολογικές διαδικασίες άρχισαν την 1^η

Στην υπόθεση *Rinas*¹²³ το Δικαστήριο επισήμανε ότι όταν κατέστη τελεσίδικη η ποινική διαδικασία στις 31 Μαΐου 2012, η προσφυγή του προσφεύγοντος κατά των αποφάσεων φορολογικής επιβάρυνσης εκκρεμούσε ακόμη ενώπιον του Ανώτατου Διοικητικού Δικαστηρίου. Δεδομένου ότι δεν διακόπηκαν οι διοικητικές διαδικασίες ενώπιον του Ανώτατου Διοικητικού Δικαστηρίου όταν κατέστη τελεσίδικη η ποινική διαδικασία, αλλά συνεχίστηκαν μέχρι την έκδοση οριστικής απόφασης στις 13 Σεπτεμβρίου 2012, ο προσφεύγων καταδικάστηκε δύο φορές για το ίδιο ζήτημα που αφορούσε τα φορολογικά έτη 2002-2004 σε δύο σειρές διαδικασιών που κατέστησαν τελεσίδικες στις 31 Μαΐου 2012 και στις 13 Σεπτεμβρίου 2012 αντιστοίχως.¹²⁴

44. Το Δικαστήριο κατέληξε σε διαφορετικό πόρισμα στην υπόθεση *Häkkä*.¹²⁵ Οι διοικητικές διαδικασίες ξεκίνησαν το 2007, όταν επιβλήθηκαν φορολογικές επιβαρύνσεις στον προσφεύγοντα. Προφανώς δεν ζήτησε ποτέ διόρθωση και δεν άσκησε έφεση και, ως εκ τούτου, οι διαδικασίες αυτές κατέστησαν τελεσίδικες στις 31 Δεκεμβρίου 2010 και 31ς Δεκεμβρίου 2011 αντίστοιχα, όταν έληξαν οι προθεσμίες για διόρθωση και έφεση. Η ποινική διαδικασία ξεκίνησε στις 3 Απριλίου 2008 και ολοκληρώθηκε στις 29 Ιουνίου 2010, όταν το Ανώτατο Δικαστήριο εξέδωσε την οριστική του απόφαση. Έτσι, οι δύο σειρές διαδικασιών εκκρεμούσαν ταυτόχρονα έως τις 29 Ιουνίου 2010, όταν κατέστη αμετάκλητη η δεύτερη σειρά. Το Δικαστήριο δεν διαπίστωσε παράβαση, επειδή "ο προσφεύγων διέθετε πραγματική δυνατότητα να αποφύγει τη διπλή διακινδύνευση πρώτα επιδιώκοντας διόρθωση και, στη συνέχεια, ασκώντας έφεση εντός της προθεσμίας που ακόμη διέθετε".¹²⁶ Ως εκ τούτου, σύμφωνα με το Δικαστήριο στην απόφαση *Häkkä*, αν ο εναγόμενος δεν κάνει χρήση των διοικητικών προσφυγών, η αρχή *ne bis in idem* δεν λειτουργεί, ακόμη και αν έχει ήδη καταδικαστεί τελεσίδικα στο πλαίσιο της ποινικής διαδικασίας.

Ιουνίου 2004 και οριστικοποιήθηκαν στις 20 Οκτωβρίου 2009 και οι ποινικές διαδικασίες άρχισαν στις 5 Αυγούστου 2005 και τελεσιδίκησαν στις 8 Ιανουαρίου 2009).

¹²³. *Rinas*, όπ.π. §56.

¹²⁴. Παρόμοια κατάσταση συνέβη στην υπόθεση *Österlund* (όπ.π. §51).

¹²⁵. *Häkkä v. Finland*, no. 758/11, §§ 50-52, 20 Μαΐου 2014.

¹²⁶. Ομοίως, §52.

45. Τέλος, στην υπόθεση *Kiiveri*¹²⁷ το Δικαστήριο έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν μπορούσε πλέον να ισχυριστεί ότι είναι θύμα διπλής διακινδύνευσης σε σχέση με το φορολογικό έτος 2002, ακριβώς επειδή το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι το ζήτημα αυτό είχε ήδη αποφασιστεί τελεσίδικα στη διοικητική διαδικασία φορολόγησης και απέρριψε την ποινική κατηγορία της διακεκριμένης φορολογικής απάτης "χωρίς να εξετάσει την ουσία",¹²⁸ στο μέτρο που η επιβάρυνση αφορούσε το φορολογικό έτος 2002, βάσει της αρχής *ne bis in idem*.

46. Τα παραπάνω επαρκούν για να καταδειχθεί ότι το κριτήριο της "επαρκούς σύνδεσης ως προς το χρόνο" είναι αυθαίρετο. Αυτός ακριβώς είναι ο λόγος για τον οποίο το Δικαστήριο δεν το έλαβε υπ' όψιν στις ιταλικές και ελληνικές υποθέσεις.¹²⁹

Σε αντίθεση με τη θέση της Γαλλικής Κυβέρνησης, η οποία προσδιόρισε την αξιολόγηση από την φορολογική αρχή και τη δικαστική έρευνα ως τις δύο φάσεις που έπρεπε να προχωρήσουν ταυτόχρονα ή να χωρίζονται από πολύ σύντομο χρονικό διάστημα,¹³⁰ η πλειοψηφία στην προκειμένη υπόθεση επέλεξε να προσδώσει σπουδαιότητα στην εννεάμηνη περίοδο από τη στιγμή που κατέστη τελεσίδικη η απόφαση των φορολογικών αρχών της 5^{ης} Δεκεμβρίου 2008 μέχρι την καταδίκη του δεύτερου προσφεύγοντος στις 30 Σεπτεμβρίου 2009. Παρά το γεγονός ότι η περίοδος αυτή ήταν "κάπως μεγαλύτερη"¹³¹ από την περίοδο των δυόμισι μηνών στην περίπτωση του πρώτου προσφεύγοντος, αυτή η πρόσθετη καθυστέρηση αποδίδεται από την πλειοψηφία στην ανάκληση της ομολογίας του δεύτερου προσφεύγοντος. Σύμφωνα με αυτό το σκεπτικό, η εγγύηση *ne bis in idem* γίνεται ευέλικτη και έχει στενότερο πεδίο εφαρμογής όταν ο εναγόμενος ασκεί τα δικονομικά δικαιώματά του και ευρύτερο πεδίο εφαρμογής όταν δεν τα ασκεί. Η τιμωρητική νοοτροπία της πλειοψηφίας δεν θα μπορούσε να καταδειχθεί πιο εύγλωττα.

¹²⁷. *Kiiveri v. Finland*, no. 53753/12, 10 Φεβρουαρίου 2015.

¹²⁸. Ομοίως, §36.

¹²⁹. Αναφέρομαι στις υποθέσεις *Grande Stevens and Others* (ό.π.), *Καπετάνιος κλπ.* (ό.π.), και *Σισμανίδης και Σιταρίδης* (ό.π.), σε όλες εκ των οποίων η απόφαση του Δικαστηρίου ήταν ομόφωνη.

¹³⁰. Βλ. παράγραφο 96 της απόφασης.

¹³¹. Βλ. παράγραφο 150 της απόφασης.

β. Η επαρκής σύνδεση ως προς την ουσία

47. Η πλειοψηφία ακολουθεί ρητά τη συλλογιστική που ορίζονται στην υπόθεση *R.T κατά Ελβετίας*¹³² και *Nilsson κατά Σουηδίας*¹³³ σχετικά με τις διπλές διοικητικές και ποινικές διαδικασίες, όπου οι αποφάσεις σχετικά με την ανάκληση της άδειας οδήγησης βασίστηκαν απ' ευθείας σε αναμενόμενη ή οριστική καταδίκη για μια τροχαία παράβαση και ως εκ τούτου δεν περιείχαν χωριστή εξέταση του εν λόγω αδικήματος ή συμπεριφοράς.¹³⁴ Αυτή η νομολογία αναπτύχθηκε περαιτέρω στις υποθέσεις *Lucky Dev*, *Nykänen* και *Häkka*,¹³⁵ όπου το Δικαστήριο έκρινε ότι δεν υπήρχε στενή σχέση, ως προς την ουσία και το χρόνο, μεταξύ της ποινικής και της φορολογικής διαδικασίας. Στις τρεις προαναφερθείσες υποθέσεις, οι φορολογικές διαδικασίες και η ποινική διαδικασία ήταν παράλληλες και αφορούσαν την ίδια χρονική περίοδο και ουσιαστικά το ίδιο ποσό μη καταβληθέντων φόρων. Σε όλες, το Δικαστήριο διαπίστωσε ότι τα αδικήματα είχαν εξεταστεί από διαφορετικές αρχές και δικαστήρια χωρίς να συνδέονται οι διαδικασίες. Οι δύο σειρές διαδικασιών ακολούθησαν τη δική τους ξεχωριστή πορεία και κατέστησαν τελεσίδικες σε διαφορετικούς χρόνους. Τέλος, σε όλες, η ποινική ευθύνη και υποχρέωση των προσφευγόντων για την καταβολή φορολογικών κυρώσεων σύμφωνα με τη σχετική φορολογική νομοθεσία προσδιορίστηκαν στο πλαίσιο διαδικασιών που ήταν εντελώς ανεξάρτητες μεταξύ τους. Στην υπόθεση *Lucky Dev*, το Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο δεν έλαβε υπ' όψιν το γεγονός ότι ο προσφεύγων είχε αθωωθεί από το φορολογικό αδίκημα όταν αρνήθηκε να χορηγήσει άδεια άσκησης

¹³². *R.T. v. Switzerland* (dec.), no. 31982/96, 30 Μαΐου 2000.

¹³³. *Nilsson*, όπ.π.

¹³⁴. Στην υπόθεση *R.T. v. Switzerland* οι διοικητικές διαδικασίες άρχισαν στις 11 Μαΐου 1993 και ολοκληρώθηκαν με την απόφαση του Ομοσπονδιακού Δικαστηρίου στις 5 Δεκεμβρίου 1995, ενώ οι ποινικές διαδικασίες ολοκληρώθηκαν με την επιβολή ποινικής διαταγής στις 9 Ιουνίου 1993, κατά της οποίας δεν ασκήθηκε έφεση. Στην υπόθεση *Nilsson*, οι ποινικές διαδικασίες ολοκληρώθηκαν στις 24 Ιουνίου 1999, επειδή δεν ασκήθηκε έφεση κατά της απόφασης του Περιφερειακού Δικαστηρίου Mora, ενώ οι διοικητικές διαδικασίες άρχισαν στις 5 Μαΐου 1999 και έληξαν στις 11 Νοεμβρίου 1999. Στην τελευταία υπόθεση, οι διοικητικές κυρώσεις επιβλήθηκαν αφού κατέστησαν οριστικές οι ποινικές κυρώσεις. Στην πρώτη υπόθεση, οι διοικητικές κυρώσεις επιβλήθηκαν πριν από την επιβολή των ποινικών κυρώσεων. Οι υποθέσεις δεν είναι παρόμοιες. Κι όμως, η πλειοψηφία τις αντιμετωπίζει ως παρόμοιες.

¹³⁵. *Lucky Dev*, όπ.π. §54, *Nykänen*, όπ.π. §43, και *Häkka*, όπ.π. §§50-52.

έφεσης και κατέστησε έτσι οριστική την επιβολή φορολογικών προσαυξήσεων.¹³⁶ Στις υποθέσεις *Nykänen* και *Häkkä*, καμία από τις διοικητικές και ποινικές κυρώσεις δεν ελήφθη υπ' όψιν από το άλλο δικαστήριο ή αρχή κατά τον προσδιορισμό της σοβαρότητας της κυρώσεως, ούτε υπήρξε οποιαδήποτε άλλη αλληλεπίδραση μεταξύ των αρμόδιων αρχών.¹³⁷

48. Πριν συζητηθεί λεπτομερώς αυτή τη λογική, δύο εσφαλμένα επιχειρήματα πρέπει να απορριφθούν ευθύς εξ αρχής. Σύμφωνα με το πρώτο εξ αυτών, αν το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7 ερμηνευόταν ότι απαγορεύει την οριστικοποίηση εν εξελίξει παράλληλων διαδικασιών μόλις ολοκληρωθούν είτε οι διοικητικές είτε οι ποινικές διαδικασίες με τελεσίδικη απόφαση, αυτό θα συνεπαγόταν "εκτεταμένες, δυσμενείς και απρόβλεπτες συνέπειες σε ορισμένους τομείς διοικητικού δικαίου".¹³⁸ Ένα τέτοιο *argumentum ad terrorem*, που χρησιμοποιεί επίκληση φόβου, δεν αποτελεί νομικό επιχείρημα και ως εκ τούτου δεν θα πρέπει να επιδέχεται καμίας αναγνώρισης στο δικαστήριο. Το άλλο παράδειγμα απαράδεκτου σφάλματος είναι το επιχείρημα ότι αρκετά ευρωπαϊκά κράτη που διαθέτουν διπλό σύστημα κυρώσεων ζήτησαν τη διατήρησή του ενώπιον του Δικαστηρίου, εκφράζοντας απόψεις και ανησυχίες παρόμοιες με εκείνες της εναγόμενης Κυβέρνησης.¹³⁹ Αυτό ονομάζεται *argumentum ad nauseam*, και βασίζεται στην επανάληψη του επιχειρήματος από διάφορους ενδιαφερόμενους, και όχι επί της ουσίας. Δεν θα πρέπει *qua tale* να έχει καμία θέση σε απόφαση δικαστηρίου.

49. Θα πρέπει επίσης να καταγγελθούν δύο λανθασμένες γενικές παραδοχές. Είναι εσφαλμένο να υποστηρίζεται, στο πλαίσιο του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7, ότι τα κράτη θα πρέπει να διαθέτουν ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως στο θέμα αυτό εφ' όσον το σύστημα διπλών κυρώσεων φαίνεται να επιδιώκει νόμιμο σκοπό και δεν συνεπάγεται υπερβολική ή δυσανάλογη επιβάρυνση για τον εναγόμενο. Η αρχή *ne bis*

¹³⁶. Βλ. *Lucky Dev*, όπ.π. §62, *Österlund*, όπ.π. §50 και 51, και *Rinas*, όπ.π. §§55 και 56.

¹³⁷. Βλ. *Nykänen*, όπ.π. §§51 και 52, και *Häkkä*, όπ.π. §§50 και 52.

¹³⁸. Βλ. το επιχείρημα της Κυβέρνησης στην παράγραφο 84 της απόφασης.

¹³⁹. Βλ. το επιχείρημα αυτό στην παράγραφο 119 της απόφασης.

in idem είναι δικαίωμα που δεν επιδέχεται παρέκκλιση και, ως εκ τούτου, τα κράτη δεν διαθέτουν κανένα περιθώριο εκτιμήσεως.¹⁴⁰

Είναι επίσης ανεπίτρεπτο να υποστηρίζεται ότι θα μπορούσε να είναι τυχαίο το ποιά από τις παράλληλες διαδικασίες θα καταστεί οριστική πρώτη και ότι, εάν οι αρχές υποχρεωθούν να διακόψουν τη μια σειρά διαδικασιών μόλις η άλλη σειρά καταστεί αμετάκλητη, αυτό θα μπορούσε να οδηγήσει σε αυθαίρετη έκβαση της συνδυασμένης διαδικασίας. Αυτή η επιχειρηματολογία είναι αξιωματική, δεδομένου ότι προϋποθέτει ότι θα πρέπει να υπάρχουν περισσότερες της μίας σειρές διαδικασιών για τα ίδια πραγματικά περιστατικά. Επιπλέον, υποδηλώνει ότι ο εναγόμενος θα μπορούσε να χρησιμοποιήσει την αρχή *ne bis in idem* ως εργαλείο για "χειραγώγηση και ατιμωρησία",¹⁴¹ σαν να είναι πάντα σε θέση ο εναγόμενος να ελέγξει το ρυθμό της διαδικασίας. Μια τέτοια οπτική για την ισορροπία των εξουσιών σε διοικητικές διαδικασίες είναι αποκομμένη από την πραγματικότητα.¹⁴² Τελικά, η βασική παραδοχή της συλλογιστικής της πλειοψηφίας είναι ότι η αρχή *ne bis in idem* δεν αποτελεί την έκφραση ενός υποκειμενικού δικαιώματος του εναγομένου, αλλά ένας απλός κανόνας για τη διασφάλιση της εγκυρότητας του *chose jugée*, με μοναδικό σκοπό την εξασφάλιση του τιμωρητικού συμφέροντος του κράτους και την αμφισβήτηση των επιδικαστικών αποφάσεων του κράτους. Οι ακόλουθες σκέψεις θα αποδείξουν αυτή την *pro auctoritate* στάση της πλειοψηφίας λεπτομερέστερα.

¹⁴⁰. Βλ. σε παρόμοια γραμμή, το Ερμηνευτικό Υπόμνημα επί της Γνώμης της Κοινοβουλευτικής Συνέλευσης του Συμβουλίου της Ευρώπης για το Σχέδιο Πρωτοκόλλου Νο.15 που τροποποιεί τη Σύμβαση για την Προστασία των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών, Doc. 13154, 28 Μαρτίου 2013, §8.

¹⁴¹. Βλ. παράγραφο 127 της απόφασης.

¹⁴². Για ένα καλό παράδειγμα της ανισορροπίας δυνάμεων μεταξύ των διοικητικών αρχών και του εναγομένου σε διοικητικές διαδικασίες, βλ. τη γνώμη μου που επισυνάπτεται στην απόφαση *Grande Stevens and Others*, ό.π.

V – Η ανασκόπηση της υπόθεσης *Sergey Zolotukhin***A. Περιορισμός του *idem factum* από τα κριτήρια *bis*****α. Επιδίωξη διαφορετικών στόχων που αντιμετωπίζουν διαφορετικές πτυχές κοινωνικής παράβασης**

50. Σύμφωνα με την πλειοψηφία, θα πρέπει να πληρούνται τέσσερις ουσιαστικές προϋποθέσεις για να είναι αποδεκτές οι σωρευτικές διοικητικές και ποινικές κυρώσεις: διαδικασίες που επιδιώκουν συμπληρωματικούς στόχους και αντιμετωπίζουν διαφορετικές πτυχές του εν λόγω κοινωνικού παραπτώματος, προβλεψιμότητα του συνδυασμού των κυρώσεων, απουσία αλληλοεπικάλυψης της συλλογής και αξιολόγησης των αποδεικτικών στοιχείων, και αντισταθμιστικός μηχανισμός μεταξύ των διοικητικών και των ποινικών κυρώσεων.

51. Η πρώτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας αναφέρεται σε διαφορετικές διαδικασίες που επιδιώκουν συμπληρωματικούς στόχους και αντιμετωπίζουν διαφορετικές πτυχές του εν λόγω κοινωνικού παραπτώματος. Η πλειοψηφία εντοπίζει στην παράγραφο 144 τους διαφορετικούς σκοπούς που επιδιώκονται από τις φορολογικές κυρώσεις σύμφωνα με την ενότητα 10 του κεφαλαίου 10 (γενική αποτροπή και αποζημίωση για την εργασία και τα έξοδα των φορολογικών αρχών για τον εντοπισμό ελλিপών δηλώσεων) και από την ποινική καταδίκη βάσει της ενότητας 12 του κεφαλαίου 12 του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων του 1980 (τιμωρητικός σκοπό). Η πλειοψηφία επισημαίνει επίσης στην παράγραφο 123 το "πρόσθετο στοιχείο" του ποινικού αδικήματος (δόλια συμπεριφορά), το οποίο κατά τη γνώμη τους δεν αντιμετωπίζεται από τη διοικητική φορολογική παράβαση. Με άλλα λόγια, η πλειοψηφία συμφωνεί με την Κυβέρνηση, η οποία υποστηρίζει ότι οι τακτικές φορολογικές επιβαρύνσεις "επιβάλλονται αντικειμενικά χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψιν η ενοχή, με θεραπευτικό σκοπό να αποζημιωθεί το κράτος για τα έξοδα που πραγματοποίησε" κατά τη διαδικασία του ελέγχου.¹⁴³

52. Ο ισχυρισμός αυτός δεν ευσταθεί, για δύο ηθικούς νομικούς λόγους. Κατ' αρχάς, δεν υπάρχει καμία διάταξη ή άλλο δεσμευτικό κείμενο στο εσωτερικό δίκαιο που να απαιτεί αναλογικότητα μεταξύ των φορολογικών κυρώσεων και των εξόδων που

¹⁴³. Βλ. τις παρατηρήσεις της Κυβέρνησης από 11 Νοεμβρίου 2015, σελ.29.

πραγματοποίησε η φορολογική διοίκηση για να εντοπίσει, να με σκοπό τον εντοπισμό, να ερευνήσει, να διώξει και να αποκαταστήσει το συγκεκριμένο φορολογικό αδίκημα που καταλογίστηκε στον παραβάτη. Μια τέτοια απαίτηση θα ήταν σε κάθε περίπτωση απλώς ανέφικτη, δεδομένου ότι βασιζόταν μόνο σε εικονική, πρόχειρη εκτίμηση των κατά κεφαλήν δαπανών που πραγματοποιούν οι φορολογικές αρχές, με όλο το μηχανισμό ελέγχων και επιθεωρήσεων που διενεργούνται για τον εντοπισμό ελαττωματικών δηλώσεων. Ως εκ τούτου, εάν οι φορολογικές κυρώσεις επιδιώκουν αντισταθμιστικό σκοπό, αυτό θα υποδήλωνε ανεπίτρεπτο στοιχείο συλλογικής ενοχής, επιβάλλοντας σε κάποιους φορολογούμενους το κόστος ολόκληρου του συστήματος ελέγχου των φορολογικών δηλώσεων.

53. Δεύτερον, η θέση της πλειοψηφίας παραβλέπει το γεγονός ότι οι εν λόγω φορολογικές κυρώσεις δεν μπορούν να θεωρηθούν απλώς αντισταθμιστικές σε καμία περίπτωση. Φορολογικές κυρώσεις έως 30% ή ακόμη και 60% είναι τόσο αυστηρές ώστε να περιλαμβάνουν αναμφίβολα ένα στοιχείο τιμωρίας. Στην υπόθεση *Janosevic*, οι προσαυξήσεις που συνήθως καθορίζονται σε 20% ή 40% του φόρου που δεν καταβλήθηκε, χωρίς ανώτατο όριο και μη μετατρέπομενες σε ποινή φυλάκισης σε περίπτωση μη πληρωμής, κρίθηκε ότι εμπίπτουν στο ποινικό σκέλος του Άρθρου 6.¹⁴⁴ Τελικά, η πλειοψηφία αγνοεί τον εγγενή τιμωρητικό σκοπό κάθε φορολογικής ποινής, ανεξάρτητα από το ύψος της, όπως καθιέρωσε το δεδικασμένο *Jussila* πριν από πολύ καιρό στην περίπτωση φορολογικής προσαύξεσης 10% που επιβλήθηκε, με συνολική μέγιστη δυνατή προσαύξηση 20%.¹⁴⁵ Είναι δύσκολο να κατανοήσουμε γιατί το Δικαστήριο θα πρέπει ξαφνικά να παρεκκλίνει από αυτές τις καθιερωμένες προδιαγραφές στην παρούσα υπόθεση χωρίς καμία εξήγηση.

Εν ολίγοις, στο νορβηγικό νομικό πλαίσιο, οι διοικητικές φορολογικές διαδικασίες αποσκοπούν στην αποτροπή πιθανών φοροφυγάδων και υποτροπής. Η γενική πρόληψη αποτελεί τον αναγνωρισμένο σκοπό αυτών των φορολογικών κυρώσεων.¹⁴⁶ Η επιδίωξη της γενικής πρόληψης "αναγκαστικά" έχει παρενέργειες με τη μορφή τιμωρίας

¹⁴⁴. Βλ. *Janosevic*, όπ.π. §69.

¹⁴⁵. Βλ. *Jussila*, όπ.π. §38.

¹⁴⁶. Βλ. παράγραφο 47 της απόφασης.

και ειδικής πρόληψης όσον αφορά τον καταδικασθέντα παραβάτη και η κρατική πολιτική προφανώς επιδιώκει αυτές τις παρενέργειες.¹⁴⁷ Το Ανώτατο Δικαστήριο έχει καταβάλλει αξιόπαινη προσπάθεια να περιορίσει αυτές τις υποδειγματικές, τιμωρητικές επιπτώσεις της αρχής της αναλογικότητας.¹⁴⁸ Αλλά το Δικαστήριο δεν θα πρέπει να παίζει με τη σημασιολογία. Αντ' αυτού, θα πρέπει να αξιολογεί με προσγειωμένο, ρεαλιστικό τρόπο τις φορολογικές κυρώσεις και τις επιπτώσεις τους στη ζωή των φορολογουμένων. Υπό το πρίσμα αυτό, η γενική πρόληψη μέσω αναλογικής τιμωρίας δεν είναι παρά μια "συγκαλυμμένη ανταποδοτική θεωρία" (*verkappte Vergeltungstheorie*).¹⁴⁹

54. Η επιχειρηματολογία της Κυβέρνησης δεν μπορεί να γίνει δεκτή όσον αφορά το "πρόσθετο στοιχείο" του ποινικού αδικήματος, το υποτιθέμενο στοιχείο της δόλιας πρόθεσης. Η αποδοχή του επιχειρήματος της Κυβέρνησης θα ήταν αντίθετη προς την υπόθεση *Ruotsalainen*.¹⁵⁰ Σε αυτή την υπόθεση, η εναγόμενη Κυβέρνηση ισχυρίστηκε ότι η φορολογική απάτη περιλάμβανε το στοιχείο της "σκοπιμότητας", ενώ η διοικητική παράβαση ήταν πιθανή για αποκλειστικά αντικειμενικούς λόγους. Η απάντηση του Δικαστηρίου ήταν εύλωτη: τα γεγονότα στις δύο σειρές διαδικασιών διέφεραν ελάχιστα, αν και υπήρχε η απαίτηση της πρόθεσης στην ποινική διαδικασία, αλλά αυτό δεν είχε σημασία για τους σκοπούς του Άρθρου 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Ως εκ

¹⁴⁷. Όπως το ίδιο το Δικαστήριο αναγνώρισε σαφώς στην απόφαση *Kurdov and Ivanov* (όπ.π. §40), αναφερόμενο στον αναγκαστικά τιμωρητικό σκοπό των διοικητικών προστίμων χρηματικής φύσεως.

¹⁴⁸. Βλ. παράγραφο 50 της απόφασης.

¹⁴⁹. Είναι αδύνατον εντός των ορίων της παρούσας γνώμης να ξεκινήσει η τεράστια ακαδημαϊκή συζήτηση για τους στόχους των διοικητικών αδικημάτων, ιδίως τους "συγκαλυμμένους" σκοπούς τους. Ως εισαγωγή στη συζήτηση αυτή, βλ. James Goldschmidt, *Das Verwaltungsstrafrecht. Eine Untersuchung der Grenzgebiete zwischen Strafrecht und Verwaltungsrecht auf rechtsgeschichtlicher und rechtsvergleichender Grundlage*, Berlin, 1902, Erik Wolf, "Die Stellung der Verwaltungsdelikte im Strafrechtssystem", in *Beiträge zur Strafrechtswissenschaft. Festgabe für Reinhard von Frank*, II, Tübingen, 1930, Schmidt, "Straftaten und Ordnungswidrigkeiten", in *Juristen Zeitung*, 1951, Mattes, *Untersuchungen zur Lehre von der Ordnungswidrigkeiten*, Berlin, 1972, Paliero, *Minima non curat praetor, Ipertrafia del diritto penale e decriminalizzazione dei reatti bagatellari*, Padua, 1985, και Delmas-Marty et al., *Punir sans juger? De la répression administrative au droit administratif pénal*, Paris, 1992.

¹⁵⁰. Βλ. *Ruotsalainen*, όπ.π. §56.

τούτου, τα στοιχεία των δύο αδικημάτων έπρεπε να θεωρηθούν ως ουσιαστικά ίδια για τους σκοπούς αυτούς. Το ίδιο θα πρέπει να ισχύσει και στην παρούσα υπόθεση.

55. Επιπλέον, η πλειοψηφία δεν συγκρίνει τα υποκειμενικά στοιχεία των διοικητικών φορολογικών αδικημάτων που τιμωρούνται με φορολογικές κυρώσεις και τα ποινικά φορολογικά αδικήματα που τιμωρούνται με φυλάκιση ή χρηματική ποινή. Κατά συνέπεια, παραλείπει να λάβει υπ' όψιν την ηθική μομφή που εμπεριέχεται στο γράμμα και το πνεύμα της σχετικής διάταξης του Νόμου περί Βεβαίωσης Φόρων του 1980 (ενότητα 10-2 έως 4 του Κεφαλαίου 10). Η ενότητα 10-3 αναφέρεται σε "δικαιολογημένη" και "αιτία για την οποία δεν μπορεί να κατηγορηθεί" ως αιτίες για φορολογική απαλλαγή. Η μη δικαιολόγηση και το αξιόμεμπτο είναι εγγενώς ηθικές έννοιες των διοικητικών παραβάσεων που χαρακτηρίζουν το *mens rea* του παραβάτη. Συναντώνται και σε ποινικά αδικήματα. Η τροποποίηση αυτής της διάταξης το 2010 διέγραψε την αναφορά στις δύο έννοιες της μη δικαιολόγησης και του αξιόμεπτου, αλλά πρόσθεσε την έννοια του "προφανώς εκ παραδρομής λάθους", η οποία προφανώς περιλαμβάνει ένα στοιχείο ηθικής μορφής για "μη ακούσια" ή εκ προθέσεως σφάλματα.

Επιπλέον, μπορούν να επιβληθούν φορολογικές κυρώσεις έως του ανώτατου ορίου του 60% όταν οι πράξεις διαπράττονται εκ προθέσεως ή εκ βαρείας αμελείας. Ως εκ τούτου, απαιτείται η απόδειξη του *mens rea* και της ενοχής, όπως και στις ποινικές υποθέσεις. Το υποκειμενικό στοιχείο της απάτης της ποινικής διάταξης της ενότητας 12-1 του Κεφαλαίου 12 - "όταν αυτός ή αυτή γνωρίζει ή όφειλε να γνωρίζει ότι αυτό θα μπορούσε να οδηγήσει σε πλεονεκτήματα που αφορούν φόρους ή επιβαρύνσεις" - αλληλοεπικαλύπτει το υποκειμενικό στοιχείο της διακεκριμένης φορολογικής ποινής έως 60% (πρόθεση ή βαρεία αμέλεια - ενότητα 10-4 του Κεφαλαίου 10). Για να το θέσω διαφορετικά, τα υποκειμενικά στοιχεία του διοικητικού και του ποινικού αδικήματος συμπίπτουν. Δεν στοχεύονται διαφορετικές πτυχές της κοινωνικής παραβατικότητας στις εν λόγω διοικητικές και ποινικές διαδικασίες.

56. Μια τελευταία σημείωση: η πρώτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας αφορά τελικά τον προσδιορισμό του *idem*. Η διακρίβωση των "διαφορετικών σκοπών" που επιδιώκουν τα διοικητικά και τα ποινικά αδικήματα και των "διαφορετικών πτυχών της κοινωνικής παραβατικότητας" που στοχεύει καθένα από αυτά τα αδικήματα αποτελεί

εγγενώς ζήτημα ουσίας που αφορά τον ορισμό του *idem*. Αυτά τα ερωτήματα πρέπει να θεωρηθεί ότι σχετίζονται περισσότερο με την έννοια του *idem* παρά με την έννοια του *bis*, σε αντίθεση με την εννοιολογική προσέγγιση της πλειοψηφίας. Παρά την εννοιολογική αυτή σύγχυση, ο σκοπός της πλειοψηφίας είναι πολύ σαφής: να περιορίσει το πεδίο εφαρμογής του *idem factum*. Με αυτόν τον τρόπο, επιφέρει σημαντικό πλήγμα στην υπόθεση *Sergey Zolotukhin*.

β. Προβλεψιμότητα του συνδυασμού των ποινών

57. Η δεύτερη προϋπόθεση της πλειοψηφίας αφορά την προβλεψιμότητα της δυαδικότητας των διοικητικών και ποινικών διαδικασιών ως συνέπεια, τόσο στη νομοθεσία όσο και στην πράξη, της ίδιας κοινωνικής παραβατικότητας. Μια τέτοια προβλεψιμότητα επιβεβαιώνεται *ab initio* στις παραγράφους 146 και 152 της απόφασης, χωρίς την παραμικρή προσπάθεια εμβάθυνσης στο πολύ ευαίσθητο θέμα του απαιτούμενου βαθμού γνώσεων για τη διοικητική ευθύνη. Ένα νομικό ζήτημα που έχει απορροφήσει την προσοχή της ακαδημαϊκής κοινότητας για δεκαετίες έχει απλώς αγνοηθεί.¹⁵¹ Η πλειοψηφία απλά υποθέτει ότι οι πολίτες γενικά, και οι φορολογούμενοι ειδικότερα, γνωρίζουν ή πρέπει να γνωρίζουν το σύνολο του διοικητικού νομικού πλαισίου, συμπεριλαμβανομένων των κυρώσεων, και ως εκ τούτου μπορεί να τους αποδοθεί ευθύνη για τυχόν λάθη και ελαττωματικές συμπεριφορές υπό το φως αυτού του νομικού πλαισίου.

58. Η πλειοψηφία δεν αφιερώνει ούτε μία ενιαία του συλλογισμού της για να απαντήσει στο επιχείρημα των προσφευγόντων ότι οι κυρώσεις που τους επιβλήθηκαν ήταν προϊόν διακρίσεων και διακριτικής ευχέρειας και, ως εκ τούτου, δεν μπορούσαν να προβλεφθούν, επειδή τέσσερις άλλοι κατηγορούμενοι (GA, TF, KB και GN) που εμπλέκονταν στην ίδια σειρά πραγματικών περιστατικών δεν υπέστησαν φορολογικές κυρώσεις, ενώ οι προσφεύγοντες υπέστησαν ποινές φυλάκισης και φορολογικές

¹⁵¹. Βλ., ως εισαγωγή σε αυτό το νομικό ζήτημα, τις σημειώσεις στις παραγράφους 10 και 11 στο Rebman et al., *Gesetz über Ordnungswidrigkeiten, Kommentar*, τρίτη έκδοση, Στουτγάρδη, 2016, και *Karlsruher Kommentar zum Gesetz über Ordnungswidrigkeiten*, τέταρτη έκδοση, Μόναχο, 2014.

κυρώσεις.¹⁵² Αυτό το επιχείρημα αφορά τον πυρήνα της δεύτερης προϋπόθεσης της πλειοψηφίας.

Τα πραγματικά περιστατικά της παρούσας υπόθεσης δείχνουν ότι οι Κατευθυντήριες Γραμμές του Διευθυντή των Εισαγγελιών της 3^{ης} Απριλίου 2009 δεν εφαρμόστηκαν στους προσφεύγοντες, ούτε στον Α, του οποίου η καταδίκη στην ποινική διαδικασία χρονολογείται από 2 Μαρτίου 2009, ούτε στον Β, του οποίου η καταδίκη χρονολογείται από 30 Νοεμβρίου 2009. Το Ανώτατο Δικαστήριο σημείωσε το γεγονός αυτό, αλλά το αγνόησε με την αιτιολογία ότι "η εισαγγελική αρχή επιφυλάχθηκε του δικαιώματος να εγείρει διαδικασίες σε ποινικές υποθέσεις με βάση μεμονωμένη αξιολόγηση, αν βρίσκονταν σε εξέλιξη παράλληλες διαδικασίες που παραβίαζαν [το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No.7]. Δηλώθηκε ότι η υπόθεση κατά του [Α] συνεχίστηκε διότι ήταν επιθυμητή μια ορθή ποινή σε σχέση με άλλες υποθέσεις στην ίδια σχετική σειρά υποθέσεων... Ως εκ τούτου, η βάση της απόφασης ήταν η αρχή της ίσης μεταχείρισης σε σχετικές υποθέσεις". Οι προσφεύγοντες απέρριψαν το επιχείρημα αυτό, επισημαίνοντας ότι, βάσει των Κατευθυντήριων Γραμμών του 2009, δεν επιβλήθηκαν φορολογικές κυρώσεις σε τέσσερις άλλους κατηγορούμενους που εμπλέκονται στην ίδια σειρά πραγματικών περιστατικών. Η Κυβέρνηση δεν αμφισβήτησε ειδικά τον ισχυρισμό αυτό. Η πλειοψηφία δεν είπε τίποτα σχετικά με αυτό το σημαντικό επιχείρημα που προέβαλαν οι προσφεύγοντες.

59. Εν πάση περιπτώσει, η διακριτική ευχέρεια που επιτρέπουν οι Κατευθυντήριες Γραμμές είναι ανεπίτρεπτη υπό το πρίσμα της υπόθεσης *Camilleri*.¹⁵³ Η διακριτική αυτή ευχέρεια θέτει ένα ζήτημα νομικής αβεβαιότητας. Οι Κατευθυντήριες Γραμμές δημιούργησαν την προσδοκία ότι το κράτος δεν θεωρούσε πλέον νόμιμο ή σύμφωνο προς τη Σύμβαση το νορβηγικό σύστημα δύο ταχυτήτων για την τιμωρία της φορολογικής απάτης και, ως εκ τούτου, οι εισαγγελικές αρχές είχαν νομική υποχρέωση να προσφεύγουν κατά καταδικαστικών αποφάσεων και, πριν από την έκδοσή τους, να αποσύρουν τις κατηγορίες.¹⁵⁴ Η απόφαση των εισαγγελικών αρχών να προχωρήσουν με

¹⁵². Βλ. παράγραφο 64 της απόφασης.

¹⁵³. *Camilleri v. Malta*, no. 42931/10, 22 Ιανουαρίου 2013.

¹⁵⁴. Η θέση του Νορβηγού Διευθυντή των Εισαγγελιών μετά την υπόθεση *Sergey Zolotukhin* δεν θα μπορούσε να είναι σαφέστερη: "Μετά την αλλαγή της νομολογίας του Ευρωπαϊκού

διαφορετικό τρόπο στις υποθέσεις των προσφευγόντων δεν ήταν προβλέψιμη. Η ευνοϊκή μεταχείριση των τεσσάρων άλλων κατηγορουμένων που εμπλέκονταν στην ίδια σειρά πραγματικών περιστατικών, οι οποίοι απαλλάχθηκαν από φορολογικές κυρώσεις (G.A., T.F., K.B. και G.N), αποτελεί απλώς απόδειξη της διακριτικής και ως εκ τούτου απρόβλεπτης επιλογής των εγχώριων αρχών.

B. Η έννοια *pro auctoritate* της αρχής *ne bis in idem* της πλειοψηφίας

α. Μη αλληλοεπικάλυψη της συλλογής και αξιολόγησης των αποδεικτικών στοιχείων

60. Η τρίτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας αποτελείται από μια ήπια απαγόρευση ("στο μέτρο του δυνατού") της αλληλοεπικάλυψης της συλλογής και αξιολόγησης των στοιχείων, με την παροχή ενός παραδείγματος ("ιδίως"): η αλληλεπίδραση μεταξύ των διαφόρων αρχών, διοικητικών και δικαστικών, για να εξασφαλιστεί ότι η διαπίστωση των πραγματικών περιστατικών στη μια σειρά διαδικασιών χρησιμοποιείται και στην άλλη σειρά.¹⁵⁵ Για μένα, αυτή η προϋπόθεση είναι πολύ προβληματική.

61. Ως θέμα αρχής, οι προϋποθέσεις που αφορούν την προστασία ατομικού δικαιώματος που δεν επιδέχεται παρέκκλιση, όπως το *ne bis in idem*, δεν πρέπει να αφεθούν στη διακριτική ευχέρεια των κρατών. Καθώς η τρίτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας είναι μια απλή σύσταση *de iure condendo*, δεν αποτελεί απαίτηση της Σύμβασης. Έχει το ίδιο αποτέλεσμα με την εξίσου *de iure condendo* δήλωση ότι "ο σιγουρότερος τρόπος για να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση προς το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No.7 είναι η παροχή, σε κάποιο κατάλληλο στάδιο, μιας διαδικασίας μίας ταχύτητας".¹⁵⁶ Και οι δύο είναι μη δεσμευτικά *dicta* και δεν προσθέτουν τίποτα στη δεσμευτική νομολογία του Δικαστηρίου.

62. Επιπλέον, αυτή η σύσταση εξετάζει επιφανειακά μόνο ένα πολύ σοβαρό πρόβλημα. Η ύπαρξη διαφορετικών αποφάσεων από τις διοικητικές και τις δικαστικές αρχές για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, με βάση μια διαφορετική εκτίμηση των

Δικαστηρίου, είναι απαραίτητο να εφαρμόζεται σύστημα 'μίας ταχύτητας' και όσον αφορά τις τακτικές φορολογικές κυρώσεις". Βλ. παραγράφους 48 και 64 της απόφασης.

¹⁵⁵. Βλ. παράγραφο 132 της απόφασης. Η πλειοψηφία δεν αναφέρει τίποτα για τη λύση, που υπάρχει σε ορισμένες χώρες, της συνεργασίας μεταξύ των διοικητικών και των εισαγγελικών αρχών προκειμένου να προσδιορίζεται η κατάλληλη οδός.

¹⁵⁶. Βλ. παράγραφο 130 της απόφασης.

ίδιων αποδεικτικών στοιχείων, θέτει υπό αμφισβήτηση την αυθεντία του κράτους. Ακόμη χειρότερα, μια διαφορετική εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων στις διοικητικές και ποινικές διαδικασίες επιτρέπει την ύπουλη χειραγώγηση των διοικητικών διαδικασιών για τους σκοπούς της ποινικής διαδικασίας. Αυτή η χειραγώγηση είναι ακόμη πιο ανησυχητική από ό,τι ο κίνδυνος που διατρέχει η αυθεντία του κράτους, διότι βάζει τον κατηγορούμενο σε ανυπεράσπιστα θέση. Δηλαδή, η ποινική καταδίκη είναι σχεδόν προαποφασισμένο συμπέρασμα όταν η διοικητική παράβαση του φορολογούμενου έχει ήδη διαπιστωθεί βάσει του χαμηλότερου βάρους απόδειξης. Το καθήκον του φορολογουμένου να συνεργάζεται με τις φορολογικές αρχές σε διοικητικές διαδικασίες επιδεινώνει αυτό το συμπέρασμα ακόμα περισσότερο.

63. Η πλειοψηφία δεν συγκρίνει τους αποδεικτικούς κανόνες διοικητικής και ποινικής δικονομίας στη Νορβηγία για να διαπιστώσει αν υπάρχει κίνδυνος αλληλοεπικάλυψης στη συλλογή και αξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων στις δύο διαδικασίες. Επιπλέον, δεν αναλύει το νομικό πλαίσιο που διέπει την αλληλεπίδραση μεταξύ των διαφορετικών διοικητικών και δικαστικών αρχών για να ελέγξει εάν η διαπίστωση πραγματικών περιστατικών στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας επηρεάζει τις ποινικές διαδικασίες και το αντίστροφο. Στις παραγράφους 145 και 150 της απόφασης η πλειοψηφία απλά αναφέρει ορισμένες περιπτώσεις *ad hoc* ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των διοικητικών και δικαστικών αρχών, και τίποτα περισσότερο.

64. Ωστόσο, οι διάδικοι συζήτησαν το θέμα σε βάθος. Η Κυβέρνηση αναγνώρισε ότι το πρότυπο του βάρους της απόδειξης ήταν διαφορετικό στις φορολογικές διαδικασίες, όπου εφαρμόζεται το πρότυπο της "ειδικής πιθανής αιτίας", και στις ποινικές διαδικασίες, όπου εφαρμόζεται το "αυστηρό πρότυπο της απόδειξης". Στην πραγματικότητα, αυτό είναι ένα από τα "μεγάλα πλεονεκτήματα" που προσφέρουν οι διοικητικές διαδικασίες, κατά την άποψη της Κυβέρνησης.¹⁵⁷ Αν ισχύει αυτό, τότε η τρίτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας δεν εκπληρώνεται στο νορβηγικό δίκαιο, για τον

¹⁵⁷. Βλ. τις παρατηρήσεις της Κυβέρνησης της 11^{ης} Νοεμβρίου 2015, σελ.8. Η Κυβέρνηση ισχυρίζεται επίσης ότι οι διοικητικές διαδικασίες έχουν το πλεονέκτημα της ταχύτερης έρευνας και εκδίκασης.

απλό λόγο ότι, δεδομένου ότι εφαρμόζονται διαφορετικά πρότυπα του βάρους της απόδειξης, τα αποδεικτικά στοιχεία πρέπει να αξιολογούνται διαφορετικά στις διοικητικές και στις ποινικές διαδικασίες, με τον προφανή κίνδυνο διαφορετικών αποφάσεων για τα ίδια πραγματικά περιστατικά.

Μεταξύ της Χάρυβδης του κινδύνου αντιφατικών πορισμάτων στις διοικητικές και τις ποινικές διαδικασίες λόγω των διαφορετικών αποδεικτικών προτύπων (*deux poids, deux mesures*) και της Σκύλλας της χειραγώγησης των διοικητικών αποδεικτικών στοιχείων για ποινικούς σκοπούς, ο εναγόμενος σε κάθε περίπτωση τοποθετείται σε μια άδικη θέση στο νορβηγικό σύστημα δύο ταχυτήτων.

β. Αντισταθμιστικός μηχανισμός μεταξύ διοικητικών και ποινικών κυρώσεων

65. Η τέταρτη προϋπόθεση της πλειοψηφίας είναι η ύπαρξη "ενός αντισταθμιστικού μηχανισμού που έχει σχεδιαστεί για να διασφαλίζει ότι το ποσό των κυρώσεων που επιβάλλονται είναι αναλογικό". Χωρίς να εξηγείται προηγουμένως γιατί έγινε αυτή η επιλογή, η πλειοψηφία δεν εξετάζει άλλες γνωστές διαδικαστικές λύσεις, όπως η αναστολή της μιας σειράς διαδικασιών ενόσω εκκρεμεί μια άλλη ταυτόχρονη σειρά διαδικασιών,¹⁵⁸ ή άλλες ουσιαστικές λύσεις, όπως η αρχή της εξειδίκευσης ή η θέσπιση ορίων τιμωρίας για ένα συνδυασμό ποινικών και διοικητικών παραβάσεων, όπως η απαίτηση όπως το συνολικό ποσό των κυρώσεων που επιβάλλονται να μην υπερβαίνει το ανώτατο ποσό που μπορεί να επιβληθεί σε σχέση με μία από τις μορφές κυρώσεων ή ότι το μέγιστο επίπεδο φορολογικών κυρώσεων να ορίζεται στο ελάχιστο επίπεδο για το ποινικό αδίκημα. Το πεδίο εφαρμογής και τα χαρακτηριστικά του προτεινόμενου αντισταθμιστικού μηχανισμού είναι τουλάχιστον πολύ προβληματικά.

66. Η συλλογιστική της πλειοψηφίας συγκρούεται μετωπικά με την πρόσφατη θέση του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Grande Stevens* κ.λπ., η οποία αφορά παράλληλες διοικητικές και ποινικές διαδικασίες. Η ιταλική κυβέρνηση υποστήριξε ανεπιτυχώς σε αυτή την υπόθεση ότι, προκειμένου να εξασφαλιστεί η αναλογικότητα της ποινής ως προς τις κατηγορίες, τα ιταλικά ποινικά δικαστήρια έλαβαν υπ' όψιν την προηγούμενη επιβολή διοικητικής κύρωσης και μείωσαν τις ποινικές κυρώσεις. Συγκεκριμένα, το

¹⁵⁸. Πρόκειται για πρόταση που έγινε στις υποθέσεις *Καπετάνιος* κλπ. (όπ.π. §72) και *Σισμανίδης* και *Σιταρίδης* (οπ.,π. §72).

ποσό του διοικητικού προστίμου αφαιρέθηκε από την ποινική χρηματική ποινή (Άρθρο 187 *terdecies* του Νομοθετικού Διατάγματος αριθ. 58 του 1998), και περιουσιακά στοιχεία που είχαν ήδη δημευθεί στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας δεν μπορούσαν να κατασχεθούν.¹⁵⁹ Το επιχείρημα αυτό, το οποίο δεν υιοθετήθηκε από το Δικαστήριο στην υπόθεση *Grande Stevens* κ.λπ., τώρα τίθεται στο επίκεντρο στο νορβηγικό πλαίσιο, χωρίς καμία αιτιολόγηση από την πλειοψηφία για αυτή την ξαφνική αλλαγή. Η πλειοψηφία φαίνεται να έχει ξεχάσει ότι στην υπόθεση *Grande Stevens*, το Δικαστήριο αποφάσισε ότι το εναγόμενο Κράτος έπρεπε να διασφαλίσει ότι η νέα σειρά ποινικών διαδικασιών κατά των προσφευγόντων κατά παράβαση της αρχής *ne bis in idem* θα διακόπτονταν το ταχύτερο δυνατόν και χωρίς αρνητικές συνέπειες για τους προσφεύγοντες.¹⁶⁰

67. Η ιταλική κυβέρνηση υποστήριξε επίσης ότι το σύστημα δύο ταχυτήτων υπαγορευόταν από την Οδηγία 2003/6/ΕΚ της 28^{ης} Ιανουαρίου 2003 για τις πράξεις προσώπων που κατέχουν εμπιστευτικές πληροφορίες και τις πράξεις χειραγώγησης της αγοράς, για την αποτελεσματικότερη καταπολέμηση της χειραγώγησης της αγοράς και τις καταχρήσεις, επικαλούμενη τη γνώμη του Γενικού Εισαγγελέα στην υπόθεση *Hans Åkerberg Fransson*.¹⁶¹ Το Δικαστήριο απέρριψε εύκολα αυτό το επιχείρημα ως ανίσχυρο.¹⁶² Στο πλαίσιο αυτό, απορώ γιατί το Δικαστήριο αναφέρει τώρα τη γνώμη του Γενικού Εισαγγελέα στην υπόθεση *Fransson* προς υποστήριξη των απόψεών του.¹⁶³

¹⁵⁹. Βλ. *Grande Stevens and Others*, όπ.π. §218.

¹⁶⁰. Ομοίως, § 37. Είναι χρήσιμο να ληφθούν υπ' όψιν τα συμπεράσματα IAPL 2004, που αναφέρονται ανωτέρω: "Η αρχή 'bis', όσον αφορά την πρόληψη της διπλής διακινδύνευσης, δεν αναφέρεται μόνο σε νέες κυρώσεις. Θα πρέπει ήδη να απαγορεύει νέα δίωξη".

¹⁶¹. Βλ. *Grande Stevens and Others*, όπ.π. §216.

¹⁶². Ομοίως, §229.

¹⁶³. Βλ. παράγραφο 118 της παρούσας απόφασης. Η Οδηγία του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου 2014/57/ΕΕ της 16^{ης} Απριλίου 2014 περί ποινικών κυρώσεων για την κατάχρηση αγοράς, η οποία αποδέχεται το διττό σύστημα (σκέψη 23), πρέπει να διαβάζεται σε συνδυασμό με τον Κανονισμό του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ) 596/2014 της 16^{ης} Απριλίου 2014 για την κατάχρηση της αγοράς (σκέψη 72). Η ευρωπαϊκή νομοθεσία δεν επιλύει το ζήτημα της αρχής *ne bis in idem*, και προτιμά να μεταβιβάσει το δύσκολο αυτό ζήτημα στα κράτη. Ωστόσο, η επιβολή ποινικών κυρώσεων στη βάση των υποχρεωτικών αδικημάτων που παρατίθενται στη νέα Οδηγία και διοικητικών κυρώσεων σύμφωνα με τα προαιρετικά αδικήματα που προβλέπει ο νέος Κανονισμός (Άρθρο 30§1: "μπορούν να αποφασίσουν να μην") δεν θα πρέπει να οδηγεί σε παράβαση της αρχής *ne bis in idem*.

Παρά το γεγονός ότι το Δικαστήριο του Λουξεμβούργου αποδοκίμασε τη σκοπιά του Γενικού Εισαγγελέα και έλαβε απόφαση σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου του Στρασβούργου, και παρά το γεγονός ότι στην υπόθεση *Grande Stevens*, το Δικαστήριο απέρριψε την ίδια σκοπιά του Γενικού Εισαγγελέα, η πλειοψηφία στην προκειμένη υπόθεση υποστηρίζει τη θέση του. Το Δικαστήριο του Στρασβούργου αποστασιοποιείται σκόπιμα από το Δικαστήριο του Λουξεμβούργου, το οποίο δεν κατέβαλε καμία προσπάθεια να ευθυγραμμίσει τις θέσεις των δύο δικαστηρίων στην υπόθεση *Fransson*. Οι δικαστές του Δικαστηρίου προτιμούν να συνταχθούν με τη μοναδική φωνή του Γενικού Εισαγγελέα, ο οποίος ήταν έντονα επικριτικός στη νομολογία του Δικαστηρίου επειδή ήταν αντιφατική ως προς την ευρωπαϊκή συνταγματική παράδοση. Η ανεξήγητη αλλαγή στάσης στο Στρασβούργο αποτελεί σοβαρό πλήγμα για τη σχέση μεταξύ των δύο ευρωπαϊκών δικαστηρίων.

68. Επιπλέον, ο αντισταθμιστικός μηχανισμός της πλειοψηφίας ισχύει μόνο για την αφαίρεση των κυρώσεων που επιβλήθηκαν στο πλαίσιο της διαδικασίας που τελεσιδίκησε πρώτη. Δεν ισχύει στην περίπτωση διαφορετικού αποτελέσματος στο πλαίσιο της διαδικασίας που τελεσιδίκησε πρώτη, δηλαδή εάν το δικαστήριο εκδώσει αθωωτική απόφαση ή αποφασίσει να διακόψει την εξέταση της υπόθεσης. Ο λόγος είναι προφανής. Σε αυτές τις περιπτώσεις, δεν υπάρχει κυριολεκτικά τίποτα για να αντισταθμιστεί - δηλαδή, για να επανορθωθεί ή να αφαιρεθεί - στις επόμενες ή παράλληλες διοικητικές διαδικασίες.

69. Το ζήτημα αυτό είναι προφανώς ζωτικής σημασίας υπό το φως των πρόσφατων ελληνικών υποθέσεων όπου τα διοικητικά δικαστήρια που επιβάλλουν διοικητικές κυρώσεις παρέλειψαν να λάβουν υπ' όψιν την αθώωση των προσφευγόντων σε παράλληλες (προσφυγές Νο.3453/12 και 42941/12) και μεταγενέστερες (προσφυγή Νο. 9028/13) ποινικές διαδικασίες που αφορούσαν την ίδια συμπεριφορά.¹⁶⁴ Ακολουθώντας

¹⁶⁴. Στην υπόθεση *Καπετάνιος κλπ.* (όπ.π.), βλ. προσφυγή πο. 3453/12, περί διοικητικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν από το Νοέμβριο του 1989 έως τον Ιούνιο του 2011 και ποινικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν από το 1986 έως το Νοέμβριο του 1992, προσφυγή πο. 42941/12, περί διοικητικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν από το Σεπτέμβριο του 1996 έως το Νοέμβριο του 2011 και ποινικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν από το 1988 έως τον Ιούνιο του 2000, και τέλος προσφυγή πο. 9028/13, περί διοικητικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν

τη συλλογιστική στην υπόθεση *Καπετάνιος κλπ.*, η αθωωτική ή διακοπή της ποινικής υπόθεσης θα επέφερε *Sperrwirkung* σε άλλες παράλληλες ή μεταγενέστερες διοικητικές διαδικασίες, όπως το Δικαστήριο συμπεραίνει επίσης στην υπόθεση *Σισμανίδης και Σιταρίδης*, η οποία αφορά επίσης δύο υποθέσεις (προσφυγές No.66604/09 και 71879/12) παράλληλων διοικητικών και ποινικών διαδικασιών.¹⁶⁵ Ο αθωωθείς κατηγορούμενος έχει το δικαίωμα να μην ενοχληθεί εκ νέου για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, το οποίο περιλαμβάνει τον κίνδυνο νέας δίωξης, ανεξάρτητα από τη διαφορετική φύση των εμπλεκόμενων (δικαστικών και διοικητικών) φορέων.¹⁶⁶ Με άλλα λόγια, υπάρχει απόλυτη απαγόρευση νέας απόφασης για τα ίδια πραγματικά περιστατικά. Επιπλέον, το να λαμβάνουν υπ' όψιν την ισχύ δεδικασμένο της αθώωσης αποτελεί αυτοδίκαιη υποχρέωση των δικαστηρίων και των διοικητικών αρχών εν όψει της απόλυτης και μη παρεκκλίσιμης φύσης του δικαιώματος του εναγομένου.¹⁶⁷

70. Η ελληνική νομολογία είναι επίσης σύμφωνη με τη σαφή δήλωση επί της αρχής που διατυπώνεται στην παράγραφο 60 της απόφασης *Lucky Dev*, όπου τονίζεται ότι το Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου No.7 θα παραβιάζονταν αν μια σειρά διαδικασιών συνεχιστεί και μετά την ημερομηνία κατά την οποία η άλλη σειρά διαδικασιών ολοκληρωθεί με τελεσίδικη απόφαση. Στην υπόθεση *Lucky Dev*, εφαρμόστηκαν

από το 2011 έως το Φεβρουάριο του 2012 και ποινικών διαδικασιών που έληξαν το Μάιο του 1998.

¹⁶⁵. *Σισμανίδης και Σιταρίδης* (όπ.π.): βλ. προσφυγή no. 66602/09, περί διοικητικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν μεταξύ Σεπτεμβρίου 1996 και Μαΐου 2009 και ποινικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν μεταξύ Δεκεμβρίου 1994 και Απριλίου 1997, και προσφυγή no. 71879/12, περί διοικητικών διαδικασιών που εκκρεμούσα από το Νοέμβριο του 1996 έως το Φεβρουάριο του 2012 και ποινικών διαδικασιών που εκκρεμούσαν από το 1998 έως το Φεβρουάριο του 1999.

¹⁶⁶. *Καπετάνιος κλπ.*, όπ.π. §§71 και 72. Η γαλλική έκδοση της *Sergey Zolotukhin* είναι πιο εκφραστική καθώς περιλαμβάνει στην παράγραφο 83 τον κίνδυνο νέων διώξεων (*risque de nouvelles poursuites*) επιπροσθέτως των νέων δικών. Βλ. επίσης την παράγραφο 59 της απόφασης του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση *Van Straaten*, όπ.π.: "στην περίπτωση οριστικής αθώωσης λόγω έλλειψης αποδεικτικών στοιχείων, η έναρξη ποινικών διαδικασιών σε άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος για τις ίδιες πράξεις θα υπονόμει τις αρχές της ασφάλειας δικαίου και της προστασίας των νόμιμων προσδοκιών".

¹⁶⁷. Βλ. *Καπετάνιος κλπ.*, όπ.π. §66. Αυτό ακριβώς είναι το συμπέρασμα της απόφασης *Melo Tadeu v. Portugal* (no. 27785/10, §64, 23 Οκτωβρίου 2014): "*Το Δικαστήριο εκτιμά ότι η αθώωση βάσει ποινικού δικαίου θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν σε κάθε μεταγενέστερη διαδικασία, ποινική ή μη ποινική*" (*La Cour estime qu'un acquittement au pénal doit être pris en compte dans toute procédure ultérieure, pénale ou non pénale*).

φορολογικές επιβαρύνσεις μετά την οριστική αθώωση στις παράλληλες ποινικές διαδικασίες, και η κατ' αρχήν δήλωση του Δικαστηρίου είναι ξεκάθαρη: "Αυτή η τελεσίδικη απόφαση απαιτεί τη διακοπή της άλλης σειράς διαδικασιών".¹⁶⁸

71. Συνοψίζοντας, η παρούσα απόφαση έρχεται σε αντίθεση με τον πυρήνα της νομολογίας *Καπετάνιος κλπ., Σισμανίδης και Σιταρίδης* και *Lucky Dev*. Για την πλειοψηφία, η αθώωση του κατηγορουμένου, είτε επειδή οι πράξεις δεν συνιστούν ποινικό αδίκημα, είτε επειδή δεν τις διέπραξε ο κατηγορούμενος είτε επειδή δεν αποδείχθηκε ότι τις διέπραξε ο κατηγορούμενος, δεν θα πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν σε μεταγενέστερες ή παράλληλες διοικητικές διαδικασίες. Αυτό εγείρει προφανώς ένα ζήτημα και όσον αφορά το Άρθρο 6§2 της Σύμβασης. Κάθε νέα απόφαση επί της ουσίας θα έθετε υπό αμφισβήτηση το τεκμήριο της αθωότητας, όπως προκύπτει από την αθώωση.¹⁶⁹

72. Ο αντισταθμιστικός μηχανισμός της πλειοψηφίας δεν μπορεί επίσης να εφαρμοστεί σε περίπτωση που η διαδικασία η οποία τελεσιδίκησε πρώτη είναι η διοικητική διαδικασία και δεν επιβάλλονται φορολογικές κυρώσεις επειδή η αντίστοιχη διοικητική ευθύνη δεν έχει αποδειχθεί. Κατά την άποψη της πλειοψηφίας, ο φορολογούμενος ενδέχεται ακόμη να καταδικαστεί για τα ίδια πραγματικά περιστατικά και να του απαγγελθεί ποινή σε ποινικές διαδικασίες στην περίπτωση αυτή.

73. Στο σημείο αυτό, είναι σαφές ότι η τέταρτη προϋπόθεση αποτελεί λευκή επιταγή για να κάνουν ό,τι θέλουν τα κράτη. Αλλά ακόμα χειρότερο είναι το γεγονός ότι η πλειοψηφία δεν εξηγεί πώς λειτουργεί ο αντισταθμιστικός μηχανισμός στη νορβηγική νομοθεσία. Μόνο η παράγραφος 50 της απόφασης παρέχει μια σύνοψη της νομολογίας, η οποία αφήνει στον αναγνώστη την εντύπωση ότι κυριαρχεί η διακριτική ευχέρεια στον τρόπο με τον οποίο τα ποινικά δικαστήρια μερικές φορές αποφασίζουν να λάβουν υπ' όψιν προηγούμενες διοικητικές κυρώσεις και μερικές φορές αποφασίζουν να μην τις λάβουν υπ' όψιν. Η εντύπωση αυτή ενισχύεται στην προκειμένη υπόθεση, όπως θα καταδειχθεί παρακάτω. Επιπλέον, δεν υπάρχει καμία ένδειξη στην απόφαση ότι υφίσταται παρόμοιος αντισταθμιστικός μηχανισμός στις φορολογικές διαδικασίες,

¹⁶⁸. Βλ. *Lucky Dev*, όπ.π. §60.

¹⁶⁹. Βλ. *Καπετάνιος κλπ.* όπ.π., §88, και *Σισμανίδης και Σιταρίδης*, όπ.π. §58.

σύμφωνα με τον οποίο θα πρέπει να λαμβάνονται υπ' όψιν προηγούμενες ποινικές κυρώσεις κατά προσδιορισμό των φορολογικών κυρώσεων.

74. Η Κυβέρνηση δήλωσε ότι "οι επιβληθείσες φορολογικές επιβαρύνσεις λαμβάνονται υπ' όψιν όταν τα δικαστήρια εκτιμούν τις δίκαιες και επαρκείς κυρώσεις για μια εταιρία, βλ. Ενότητα 28 *litra g* του Ποινικού Κώδικα του 2005. Όταν καταδικάζεται φυσικό πρόσωπο, τα δικαστήρια λαμβάνουν υπ' όψιν τυχόν φορολογικές επιβαρύνσεις που έχουν επιβληθεί, σύμφωνα με την Ενότητα 27 του Ποινικού Κώδικα του 1902, η οποία μεταφέρθηκε στην Ενότητα 53 του Ποινικού Κώδικα του 2005".¹⁷⁰ Η Ενότητα 27 προέβλεπε τα εξής: "Όταν επιβάλλεται πρόστιμο, θα πρέπει να λαμβάνεται δεόντως υπ' όψιν όχι μόνο η φύση του αδικήματος, αλλά και ιδίως η οικονομική κατάσταση του καταδικασθέντος και το ποσό που τεκμαίρεται ότι είναι σε θέση να πληρώσει σύμφωνα με τις περιστάσεις του". Δεν γίνεται μνεία των κυρώσεων σε παράλληλες ή προηγούμενη διαδικασίες που αφορούν τα ίδια πραγματικά περιστατικά, πόσω μάλλον σε φορολογικές κυρώσεις. Καμία αναφορά δεν γίνεται είτε στα όρια του συνδυασμού των κυρώσεων, όπως για παράδειγμα απαίτηση ότι το συνολικό ποσό των κυρώσεων που επιβάλλονται δεν πρέπει να υπερβαίνει το ανώτατο ποσό που θα μπορούσε να επιβληθεί για μία από τις μορφές των κυρώσεων. Στην πραγματικότητα, δεν αναφέρεται καν ότι πρέπει να λαμβάνονται υπ' όψιν προηγούμενες κυρώσεις σε περίπτωση που έχει επιβληθεί ποινή φυλάκισης.

Για να το θέσω απλά, δεν υπάρχει κανένας αντισταθμιστικός μηχανισμός στη νορβηγική νομοθεσία, μόνο μια γενική και αδιαφοροποίητη ένδειξη που παρέχει ο νομοθέτης στον δικαστή ότι θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν η οικονομική κατάσταση του καταδικασθέντος όταν καταδικάζεται σε καταβολή προστίμου. Ούτε περισσότερο, ούτε λιγότερο από αυτό.

75. Η νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις του Ποινικού Κώδικα, στο μέτρο που έχει τεθεί στη διάθεση των δικαστών του τμήματος μείζονος συνθέσεως, μπορεί να είναι δημιουργική, αλλά σίγουρα δεν είναι προβλέψιμη. Είναι τόσο ευρέως διατυπωμένη ώστε ακόμη και ο πιο έμπειρος δικηγόρος δεν μπορεί να προβλέψει εάν και πώς λαμβάνονται υπ' όψιν οι φορολογικές

¹⁷⁰. Βλ. τις παρατηρήσεις της Κυβέρνησης της 11^{ης} Νοεμβρίου 2015, σελ.8.

κυρώσεις κατά την επιβολή ποινικών χρηματικών ποινών. Επιπλέον, οι επιπτώσεις της είναι πολύ περιορισμένες στην πράξη. Δεδομένου ότι δεν επιτρέπει οποιαδήποτε αντιστάθμιση σε περίπτωση φυλάκισης, η νομολογία του Ανωτάτου Δικαστηρίου περιορίζει τις υποτιθέμενες επιπτώσεις της αντισταθμιστικής επίδρασης σε υποθέσεις μικρότερης βαρύτητας, αλλά τις αρνείται στις σοβαρότερες υποθέσεις.

Έχοντας επίγνωση των αδυναμιών του εσωτερικού νομικού πλαισίου, καταβλήθηκε αξιέπαινη προσπάθεια από Νορβηγούς δικαστές να κλείσουν τη νομική μαύρη τρύπα και να θέσουν μια κάποια αναλογικότητα σε ένα αυθαίρετο, υπερβολικό και άδικο σύστημα: αυθαίρετο όσον αφορά την επιλογή τιμωρίας μίας ή δύο ταχυτήτων, υπερβολικό όσον αφορά τις κυρώσεις που επιβάλλονται και διαδικαστικά άδικο όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο μεταχειρίζονται τους κατηγορούμενους. Αλλά η αρχή *ne bis in idem* "δεν είναι διαδικαστικός κανόνας που λειτουργεί ως καταπραϋντικό για την αναλογικότητα όταν ένα πρόσωπο δικάζεται και τιμωρείται δύο φορές για την ίδια συμπεριφορά, αλλά μια θεμελιώδης εγγύηση για τους πολίτες".¹⁷¹

76. Όπως και η Κυβέρνηση, η πλειοψηφία παρασύρεται από μια προσέγγιση που καθοδηγείται από το "συμφέρον της αποτελεσματικότητας",¹⁷² σύμφωνα με την οποία η λογική της αρχής *ne bis in idem* ισχύει "σε μικρότερο βαθμό σε κυρώσεις που δεν εμπίπτουν στον σκληρό πυρήνα του ποινικού δικαίου, όπως οι φορολογικές κυρώσεις".¹⁷³ Παραβλέπει το γεγονός ότι το περιεχόμενο ενός μη παρεκκλίσιμου δικαιώματος βάσει της Σύμβασης, όπως η αρχή *ne bis in idem*, δεν πρέπει να διαφέρει

¹⁷¹. Υπόθεση C-213/00 P, *Italcementi SpA v. Commission of the European Communities*, Γνώμη του Γενικού Εισαγγελέα Ruiz-Jarabo Colomer που εκδόθηκε στις 11 Φεβρουαρίου 2003, §96, και Υπόθεση C-150/05, όπ.π., Γνώμη του ίδιου Γενικού Εισαγγελέα που εκδόθηκε στις 8 Ιουνίου 2006, §58. Συνεπώς, η άποψη που εκφράζεται στην παράγραφο 107 της παρούσας απόφασης ότι η αρχή *ne bis in idem* αφορά κυρίως διαδικαστικό ζήτημα ("αφορά κυρίως τη δέουσα διαδικασία") και όχι ζήτημα ουσίας ("αφορά λιγότερο την ουσία του ποινικού δικαίου από ό,τι το Άρθρο 7"), είναι ουσιαστικά λανθασμένη.

¹⁷². Το "συμφέρον της αποτελεσματικότητας" υπογραμμίζεται από την ίδια την πλειοψηφία (βλ. παράγραφο 134 της απόφασης).

¹⁷³. Βλ. παράγραφο 85 της απόφασης, όπου γίνεται αναφορά στο ρητό επιχείρημα της Κυβέρνησης ότι η συλλογιστική που βασίζεται στην απόφαση *Jussila* σχετικά με το Άρθρο 6 μεταφέρεται στο Άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου Νο.7. Αυτό το επιχείρημα αγνοεί κατάφωρα την απόλυτη και μη παρεκκλίσιμη φύση του τελευταίου αυτού Αρθρου.

ουσιωδώς ανάλογα με το τομέα του δικαίου που αφορά. Δεν υπάρχει περιθώριο για μια τέτοια προσέγγιση στο Άρθρο 4§3 του Πρωτοκόλλου Νο.7.

77. Τελευταίο, και σημαντικότερο σχόλιο: στην προκειμένη υπόθεση οι φορολογικές κυρώσεις ελήφθησαν υπ' όψιν από το εθνικό δικαστήριο κατά τον ακόλουθο τρόπο όσον αφορά τον πρώτο προσφεύγοντα: "Μια αξιοσημείωτη κύρωση έχει ήδη επιβληθεί στον κατηγορούμενο με την απόφαση για φορολογική επιβάρυνση. Το μεγαλύτερος μέρος του φόρου έχει ήδη καταβληθεί". Η εξέταση του φορολογικού προστίμου στην περίπτωση του δεύτερου προσφεύγοντος είναι ακόμη πιο συνοπτική: "Πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν το γεγονός ότι έχει επιβληθεί στον κατηγορούμενο φορολογική επιβάρυνση 30%". Σε καμία από τις δύο υποθέσεις δεν φρόντισαν τα εθνικά δικαστήρια να εξηγήσουν τις επιπτώσεις των προηγούμενων φορολογικών κυρώσεων στις ποινικές κυρώσεις. Η επιφανειακή αναφορά σε φορολογικές κυρώσεις που επιβλήθηκαν στο παρελθόν μπορεί να κατευνάσει κάποιες λιγότερο απαιτητικές συνειδήσεις, αλλά σίγουρα δεν αποτελεί προβλέψιμη και επαληθεύσιμη νομική άσκηση. Σε αυτό το πλαίσιο, οι προϋποθέσεις, ο βαθμός και τα όρια των επιπτώσεων των φορολογικών κυρώσεων στις ποινικές κυρώσεις μπορεί απλώς να αποτελέσει το αντικείμενο καθαρής εικασίας, και παραμένουν στη σφαίρα του άγνωστου, στις εσωτερικές πεποιθήσεις των δικαστών, απρόσιτα για τους κατηγορούμενους.

VI – Συμπέρασμα

78. Παρά την προσανατολισμένη προς τα δικαιώματα του ανθρώπου συλλογιστική της, η απόφαση *Öztürk* δεν παρέχει ένα σαφές εννοιολογικό πλαίσιο για τον καθορισμό της διαχωριστικής γραμμής μεταξύ διοικητικών και ποινικών αδικημάτων. Εν μέσω μιας ορισμένης αβεβαιότητας στη νομολογία του Δικαστηρίου, η απόφαση *Jussila* πρόσφερε μια περιοριστική λύση, η οποία προσπάθησε να κάνει διάκριση μεταξύ των σκληροπυρηνικών ποινικών υποθέσεων που επιφέρουν σημαντικού βαθμού στιγματισμό και των ποινικών υποθέσεων που δεν επιφέρουν σημαντικό στιγματισμό, περιορίζοντας τη δυνατότητα εφαρμογής των εγγυήσεων του ποινικού σκέλους στην περίπτωση της τελευταίας ομάδας. Η μεταγενέστερη νομολογία δεν διευκρίνισε ούτε το ουσιαστικό κριτήριο του σημαντικού βαθμού στιγματισμού ούτε τη διάκριση μεταξύ διαδικαστικών εγγυήσεων μίας χρήσης και μόνιμων.

79. Ακριβώς όπως η απόφαση *Jussila* προσδιόρισε και περιόρισε τον αντίκτυπο της απόφασης *Öztürk*, έτσι και η απόφαση *A. και B κατά Νορβηγίας* προσδιορίζει και περιορίζει τον αντίκτυπο της απόφασης *Sergey Zolotukhin*. Η προηγούμενη, γενναιόδωρη στάση όσον αφορά την αρχή *idem factum* περιορίζεται σημαντικά από τη νέα προτεινόμενη προκρούστειος κλίνη του *bis*. Δύσπιστη έναντι των κατηγορουμένων, η πλειοψηφία αποφασίζει να εγκαταλείψει τη θεμελιώδη αρχή στην ευρωπαϊκή νομική κουλτούρα σύμφωνα με την οποία το ίδιο πρόσωπο δεν μπορεί να διωχθεί περισσότερες από μία φορές για τα ίδια πραγματικά περιστατικά (αρχή της ενότητας της κατασταλτικής δράσης ή *Einmaligkeit der Strafverfolgung*). Η αρχή *ne bis in idem* χάνει τον *pro persona* χαρακτήρα της, υπονομευόμενη από την αυστηρή *pro auctoritate* στάση του Δικαστηρίου. Δεν αποτελεί πλέον ατομική εγγύηση, αλλά ένα εργαλείο για να αποφευχθεί η "χειραγώγηση και ατιμωρησία" των κατηγορουμένων.¹⁷⁴ Αφού ανέτρεψε το σκεπτικό της αρχής *ne bis in idem*, η παρούσα απόφαση ανοίγει το δρόμο σε μια άνευ προηγουμένου τιμωρητική πολιτική τύπου Λεβιάθαν, που βασίζεται σε πολλαπλές διαδικασίες που επιδιώκονται από το κράτος, στρατηγικά συνδεδεμένη και εφαρμοζόμενη προκειμένου να επιτευχθεί το μέγιστο δυνατό κατασταλτικό αποτέλεσμα. Η πολιτική αυτή μπορεί να μετατραπεί σε μια ατέρμονη, εκδικητική ιστορία δύο ή περισσότερων σειρών διαδικασιών, διεξαγόμενων σταδιακά ή διαδοχικά εναντίον του ιδίου εναγόμενου για τα ίδια πραγματικά περιστατικά, με την προοπτική ακόμη και να στηλιτεύεται ο κατηγορούμενος, με τη μορφή αντιποίνων, για την άσκηση των νόμιμων διαδικαστικών δικαιωμάτων του, ιδίως των δικαιωμάτων προσφυγής του.

80. Η μόνη πραγματική προϋπόθεση της προσανατολισμένης προς το "συμφέρον της αποτελεσματικότητας" προσέγγισης της πλειοψηφίας¹⁷⁵ είναι ένα ομοίωμα αναλογικότητας, που περιορίζεται σε μια ασαφή ένδειξη να λαμβάνονται υπ' όψιν οι προηγούμενες διοικητικές κυρώσεις κατά την επιβολή προστίμων στο πλαίσιο ποινικής διαδικασίας, προσέγγιση που απέχει πολύ από τις γνωστές ιστορικές ρίζες της αρχής *ne bis in idem* και την εδραίωση της ως αρχής του εθιμικού διεθνούς δικαίου. Ο

¹⁷⁴. Βλ. παράγραφο 127 της απόφασης.

¹⁷⁵. Βλ. παράγραφο 134 της απόφασης.

συνδυασμός ποινικών κυρώσεων και διοικητικών κυρώσεων ποινικής φύσεως απορρίφθηκε ρητά από το Δικαστήριο στην απόφαση *Grande Stevens* κλπ., καθώς και από το Δικαστήριο του Λουξεμβούργου στην απόφαση *Hans Åkeberg Fransson*. Μετά την έκδοση του πιστοποιητικού θανάτου της στην εν λόγω ιταλική υπόθεση, μια τέτοια προσέγγιση αναβιώνει τώρα ως "βαθμονομημένη κανονιστική προσέγγιση".¹⁷⁶ Η προοδευτική και αμοιβαία συνεργασία μεταξύ των δύο ευρωπαϊκών δικαστηρίων θα διαταραχθεί προφανώς βαθιά για άλλη μια φορά, καθώς το Στρασβούργο θα ακολουθήσει λάθος δρόμο και το Λουξεμβούργο τον σωστό. Το τμήμα μείζονος συνθέσεως κατά την εξέταση της υπόθεσης *Sergey Zolotukhin* δεν θα συμφωνούσε να υποβαθμίσει το αναφαίρετο ατομικό δικαίωμα *ne bis in idem* σε ένα τέτοιο ρευστό, στενά ερμηνευόμενο, εν ολίγοις απατηλό δικαίωμα. Ούτε κι εγώ.

Αθήνα, 09.12.2016

Ακριβής μετάφραση από τα αγγλικά

Η μεταφράστρια Ελένη Δημητρίου

¹⁷⁶. Βλ. παράγραφο 124 της απόφασης.