ГОЛЯМА КАМАРА

**ДЕЛО A и Б срещу НОРВЕГИЯ**

*(Жалби № 24130/11 и № 29758/11)*

РЕШЕНИЕ

СТРАСБУРГ

15 ноември 2016 г.

*Това решение е окончателно, но може да бъде предмет на редакционни промени.*

По делото А и Б срещу Норвегия,

Европейският съд по правата на човека, заседаващ в Голяма камара, състояща се от:

 Гуидо Раймонди (Guido Raimondi), *председател,* Ъшъл Каракаш (Işıl Karakaş), Луис Лопес Гуера (Luis López Guerra), Миряна Лазарова Трайкович (Mirjana Lazarova Trajkovska), Ангелика Нусбергер (Angelika Nußberger), Боштян М. Зупанчич (Boštjan M. Zupančič), Кханлар Хаджиев (Khanlar Hajiyev), Кристина Пардалос (Kristina Pardalos), Джулия Лафранк (Julia Laffranque), Пауло Пинто де Албукерке (Paulo Pinto de Albuquerque), Линос-Александре Сицилианос (Linos-Alexandre Sicilianos), Пол Леменс (Paul Lemmens), Пол Махоуни (Paul Mahoney), Йонко Грозев (Yonko Grozev), Армен Харутюнян (Armen Harutyunyan), Габриеле Кукско-Стадлмайер (Gabriele Kucsko-Stadlmayer), *съдии,* Даг Буге Норден (Dag Bugge Nordén), *съдия ad hoc,*и Лорънс Ърли (Lawrence Early), *юрисконсулт,*

След закрити заседания, проведени на 13 януари и 12 септември 2016 г.,

Постановява следното решение, прието на същата дата:

ПРОЦЕДУРА

1.  Делото е образувано по две жалби (№ 24130/11 и № 29758/11) срещу Кралство Норвегия, подадени в Съда на основание чл. 34 от Конвенцията за защита на правата на човека и основните свободи („Конвенцията”), от двама норвежки граждани, г-н А и г-н Б („жалбоподателите”), съответно на 28 март 2011 г. и 26 април 2011. Председателят на Голямата камара уважава искането на жалбоподателите да не се разкриват имената им (правило 47 § 4 от Правилника на Съда).

2.  Жалбоподателите се представляват от г-н R. Kjeldahl, адвокат, практикуващ в Осло. Норвежкото правителство („Правителството”) се представлява последователно от г-н M. Emberland, г-н C. Reusch и отново от г-н Emberland от Главна прокуратура (граждански дела), като правителствен агент.

3.  Г-н Ерик Мьозе, съдията, избран от името на Норвегия, е възпрепятстван да заседава по делото (правило 28). На 20 февруари 2015 г. председателят на отделението избира г-н Даг Буге Норден като съдия *ad hoc* на мястото му (чл. 26, § 4 от Конвенцията и правило 29).

4.  Жалбоподателите твърдят, по-конкретно, че в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 от Конвенцията, те са били преследвани и наказани два пъти по отношение на едно и също данъчно престъпление.

5. На 26 ноември 2013 г. Камарата обединява двете жалби и уведомява Правителството за тях.

6.  На 7 юли 2015 г. състав на Първо отделение, съставен от Изабел Беро, председател, Кханлар Хаджиев, Миряна Лазарова Трайковска, Джулия Лафранк, Пауло Пинто де Албукерке, Линос-Александре Сицилианос и Ксения Туркович, съдии, и Сьорен Нилсен, секретар на отделението, се десезира в полза на Голямата камара, като никоя от страните не възразява срещу десезирането (чл. 30 от Конвенцията и правило 72).

7.  Съставът на Голямата камара е определен в съответствие с разпоредбите на чл. 26, §§ 4 и 5 от Конвенцията и правило 24. Андраш Шайо (András Sajó) и Нона Цоцория (Nona Tsotsoria), които са възпрепятствани да участват в заседаването по делото, в момента на приемането на решението, са заместени от Кристина Пардалос и Армен Харутюнян, първи и втори заместващи съдии (правило 24 § 3).

8.  Както жалбоподателите, така и Правителството представят становища по допустимостта и съществото на жалбите.

9. Освен това са получени коментари от трети страни от правителствата на България, Чешката република, Гърция, Франция, Република Молдова и Швейцария, които са допуснати да встъпят в писмената фаза на производството (чл. 36, § 2 от Конвенцията и правило 44, § 3).

10. В сградата по правата на човека в Страсбург се провежда открито заседание на 13 януари 2016 г. (правило 59, § 3).

Пред Съда се явяват:

(a)  *за Правителството*
Г-н M. Emberland, адвокат, Главна прокуратура
 (граждански дела) *правителствен агент*,
Г-жа J. Sandvig, адвокат, Главна прокуратура (граждански дела)
Г-н C. Reusch, адвокат, Главна прокуратура (граждански дела) *адвокати,*Г-н A. Tverberg, Заместник-генерален директор, Правен отдел на Министерство на правосъдието и обществената сигурност на Кралство Норвегия
Г-н L. Stoltenberg, Старши прокурор, Национален орган за разследване и съдебно преследване на икономически и екологични престъпления,
Г-н D.E. Eilertsen, Старши данъчен инспектор, Данъчна служба на Източна Норвегия съветници;

(б)  *за жалбоподателите*
Г-н R. Kjeldahl, адвокат, *адвокат*.

Съдът изслуша обръщенията на г-н Kjeldahl и г-жа Sandvig, както и техните отговори на въпросите, поставени от съдиите.

ФАКТИТЕ

I.  ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО

11.  Първият жалбоподател, г-н А, е роден през 1960 г. и живее в Норвегия. Вторият жалбоподател, г-н Б, е роден през 1965 г. и живее във Флорида, Съединени американски щати.

12.  Жалбоподателите и г-н E.K. притежават дружество, регистрирано в Гибралтар - Estora Investment Ltd. („Estora”). Г-н T.F. и г-н G.A. притежават дружество, регистрирано в Самоа/Люксембург – Strategic Investment AS („Strategic”). През юни 2001 г. Estora придобива 24% от акциите на Wnet AS. Strategic придобива 46% от акциите на Wnet AS. През август 2001 г. всички акции на Wnet AS са продадени на Software Innovation AS на значително по-висока цена. Делът на първия жалбоподател от продажната цена е на стойност 3 259 341 норвежки крони (NOK) (приблизително 360 000 евро). Той прехвърля тази сума на регистрираното в Гибралтар дружество Banista Holding Ltd., в което той е единствен акционер. Делът на втория жалбоподател от продажната цена е в размер на 4 651 881 норвежки крони (приблизително 500 000 евро). Той прехвърля тази сума на Fardan Investment Ltd., в което той е единствен акционер.

Г-н E.K., г-н G.А. и г-н T.F. печелят от подобни сделки, а г-н B.L., г-н К.B. и г-н G.N. участват в други недекларирани, облагаеми с данъци сделки с дружеството Software Innovation AS.

Доходите от тези сделки, възлизащи приблизително на 114,5 милиона норвежки крони (приблизително 12,6 милиона евро), не са обявени пред норвежките данъчни служби, в резултат на което неплатените данъци възлизат на обща стойност от 32,5 милиона норвежки крони (приблизително 3,6 милиона евро).

13.  През 2005 г. данъчните власти започват данъчна ревизия на Software Innovation AS и се насочват към собствениците на Wnet AS. На 25 октомври 2007 г. те подават жалба срещу T.F. в Økokrim (норвежкия Национален орган за разследване и наказателно преследване на икономически и екологични престъпления) във връзка с въпросите, които по-късно водят до внасяне на обвинителен акт срещу първия жалбоподател и другите споменати по-горе лица и втория жалбоподател за данъчни измами в особено големи размери.

Лицата, посочени в параграф 12 по-горе, впоследствие са обвинени в наказателно производство, осъдени и им е наложено наказание лишаване от свобода за данъчни измами. Може също да се отбележи, че:

- срокът на лишаване от свобода, на който г-н E.K. е осъден на първа инстанция, е потвърден на втора инстанция, въпреки че на втора инстанция е установено, че наказанието е занижено; междувременно му е наложена данъчна санкция[[1]](#footnote-1) в размер на 30%;

- периодът на лишаване от свобода на г-н B.L. е фиксиран с оглед на това, че по-рано му е наложена данъчна санкция в размер на 30%;

- г-н G.А. не е осъден да заплати глоба, нито му е наложена данъчна санкция;

- г-н T.F. е осъден допълнително да заплати и глоба, съответстваща на нивото на данъчна санкция от 30%;

- всеки от двамата, г-н К.В. и г-н G.N., е осъден да заплати глоба в съответствие с подхода, изложен в определението на Върховния съд в *Rt*. 2011, стр. 1509, с позоваване на *Rt*. 2005, стр. 129, обобщени в параграф 50 по-долу.

По-долу е представено обобщение на конкретните обстоятелства, отнасящи се до първия и втория жалбоподател.

A.  Първият жалбоподател

14.  Първият жалбоподател е разпитан първо като свидетел на 6 декември 2007 г.; на 14 декември 2007 г. той е задържан и дава показания като обвиняем *(„siktet”*). Той признава фактическите обстоятелства, но не се признава за виновен. Освободен е след четири дни.

15. На 14 октомври 2008 г. първият жалбоподател е обвинен в нарушаване на членове 12-1 (1) (а), срв. 12-2 от Закона за данъчното облагане от 1980 г. (*ligningsloven*) (вж. параграф 43 по-долу, за текста на тези разпоредби).

16.  На 24 ноември 2008 г. Данъчната администрация (*skattekontoret*) променя данъчната му оценка за годините от 2002 до 2007 г. след като издава съответното предупреждение на 26 август 2008 г., като се позовава, *inter alia*, на данъчната ревизия, на наказателното производство, на дадените от него показания, както е посочено в параграф 13 по-горе, и на документите, иззети от *Økokrim* по време на разследването. За 2002 г. промяната е направена на основание, че първият жалбоподател не е декларирал общ доход от 3 259 341 норвежки крони (приблизително 360 000 евро), като вместо това е декларирал разходи от 65 655 норвежки крони. Нещо повече, като се позовава на членове 10-2 (1) и 10-4 (1) от Закона за данъчното облагане (вж. параграф 42 по-долу за текста на тези разпоредби), Данъчна администрация му разпорежда да заплати данъчно задължение в размер на 30% от данъка, който той дължи по отношение на недекларираната сума. Решението взима предвид *inter alia* показанията, дадени от първия и втория жалбоподател по време на разпитите във връзка с наказателното разследване. Първият жалбоподател не подава жалба срещу това решение и плаща дължимия данък, заедно с наложената данъчна санкция преди да изтече триседмичния срок за подаване на жалба.

17.  На 2 март 2009 г. Районният съд във Follo (*tingrett*) осъжда първия жалбоподател по обвиненията в данъчни измами в особено големи размери и го наказва с една година лишаване от свобода поради това, че в данъчната си декларация за 2002 г. не е декларирал сумата от 3 259 341 норвежки крони от доходи, получени в чужбина. При определяне на наказанието Районният съд взима предвид факта, че първият жалбоподател вече е санкциониран в значителна степен, като му е наложена данъчна санкция.

18.  Първият жалбоподател обжалва като се оплаква, че в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 на Европейската конвенция за правата на човека, той е бил наказателно преследван и наказан два пъти: по отношение на едно и също престъпление по чл. 12-1 му е повдигнато обвинение и е внесен обвинителен акт срещу него, след това данъчните власти му налагат данъчна санкция, която той е платил, след което е признат за виновен и осъден в наказателното производство.

19.  С решение от 12 април 2010 г. Апелативен съд Borgarting (*lagmannsrett*) единодушно отхвърля жалбата; с подобни мотиви жалбата е отхвърлена и от Върховния съд (*Høyesterett*) в решението от 27 септември 2010 г. (обобщено по-долу).

20. В решението си от 27 септември 2010 г. Върховният съд първо разглежда дали двете производства се отнасят за едни и същи фактически обстоятелства (*samme forhold*). В тази връзка съдът отбелязва развитието на практиката по Конвенцията, изложена в решението на Голямата камара на ЕСПЧ по делото *Sergey Zolotukhin v. Russia* ([GC], № 14939/03, §§ 52, 53, 80‑82, 84, ECПЧ 2009 г.) и опита това решение да уеднакви практиката чрез следното заключение:

„… чл. 4 от Протокол № 7 трябва да се тълкува като забраняващ досъдебно или съдебно производство за второ „престъпление”, доколкото то е породено от идентични факти или факти, които по същество са едни и същи. ... Анализът на Съда следователно трябва да се фокусира върху тези факти, които представляват набор от конкретни фактически обстоятелства, засягащи същото лице и [са] неразделно свързани помежду си във времето и пространството ...”.

21.  В настоящия случай Върховният съд отбелязва, че няма никакво съмнение, че фактическите обстоятелства, на които се базира решението за налагане на данъчни санкции и наказателното производство, имат достатъчно общи характеристики, за да изпълнят тези критерии. И в двата случая фактическата основа е недекларирането на доходи в данъчната декларация. Изискването производството да се отнася до един и същи въпрос следователно е спазено.

22.  Върховният съд след това проверява дали двете производства са свързани с „престъпление” по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7. В тази връзка Върховният съд се позовава на решението си, представено в *Norsk Retstidende* („*Rt.*”) от 2002 г., стр. 509 (вж. параграф 45 по-долу), че данъчните санкции в обикновения им размер (30%) се обхващат от понятието „наказателно обвинение” в чл. 6 § 1. Това по-старо решение се позовава на трите така наречени „критерия *Engel*” (правната класификация на нарушението съгласно националното законодателство; естеството на нарушението, както и степента на сериозност на наказанието, което засегнатото лице рискува да понесе), както се посочва в решението на Съда *Engel and Others v. the Netherlands* (8 юни 1976 г., § 82, серия A № 22). От значение за преценката на Върховния съд е общата превантивна цел на данъчната санкция и фактът, че тъй като 30% е висок процент, вероятно става въпрос за значителни суми. Освен това Върховният съд се позовава и на решението си, докладвано в *Rt.* 2004, стр. 645, където постановява в светлината на практиката на Страсбург (а именно, че понятието „наказание” не трябва да има различни значения в различните разпоредби на Конвенцията), че 30% данъчна санкция също представлява въпрос от наказателно естество по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7 – позиция, която е приета без допълнително обсъждане в *Rt.* 2006, стр. 1409.

23.  Върховният съд също отбелязва, че както Дирекцията за данъчно облагане (*Skattedirektoratet*), така и Прокуратурата (*Riksadvokaten*) са на мнение, че е малко вероятно обикновената данъчна санкция да не бъде счетена за наказание за целите на чл. 4 от Протокол № 7.

24.  Върховният съд по-нататък се позовава на по-скорошната практика на Съда (*Mjelde v. Norway* (решение), № 11143/04, 1 февруари 2007 г.; *Storbråten v. Norway* (решение), № 12277/04, 1 февруари 2007 г.; *Haarvig v. Norway* (решение), № 11187/05, 11 декември 2007 г., с препратки към *Malige v. France*, 23 септември 1998 г., § 35, *Доклади за решения и определения* 1998‑VII; и *Nilsson v. Sweden* (решение), № 73661/01, ECПЧ 2005‑XIII), която е в смисъл, че при преценката по чл. 4 от Протокол № 7 се прилагат по-широк кръг от критерии, а не само критериите *Engel*. Съдът намира потвърждение за това в *Sergey Zolotukhin* (цитирано по-горе, §§ 52-57) – а след това и в *Ruotsalainen v. Finland* (№ 13079/03, §§ 41‑47, 16 юни 2009 г.) – че трите критерия *Engel* за установяване на наличието на „наказателно обвинение” за целите на чл. 6 се прилагат по същия начин към понятието за наказание в чл. 4 от Протокол № 7.

25.  Поради това Върховният съд не намира основание да се отклони от посочените по-горе решения от 2004 г. и 2006 г., в които приема, че налагането на обикновени данъчни санкции трябва да се счита за „наказание” (*straff*) за целите на чл. 4 от Протокол № 7.

26. Върховният съд по-нататък отбелязва, че условие за прилагането на горепосочената разпоредба е решението, което възпрепятства по-нататъшно наказателно преследване – в този случай решението от 24 ноември 2008 г. за налагане на обикновена данъчна санкция – да е станало окончателно. Това решение не е обжалвано до най-горепоставения административен орган в рамките на триседмичния срок, който е изтекъл на 15 декември 2008 г., и в този смисъл е станало окончателно. От друга страна, ако изтичането на шестмесечния срок за обжалване по съдебен ред съгласно чл. 11-1 (4) от Закона за данъчното облагане се вземе предвид, решението все още не е било окончателно, когато Районният съд постановява решението си от 2 март 2009 г.

27.  Изразът „окончателно оправдан или осъден” в чл. 4 от Протокол № 7 е формулиран с оглед на ситуации, при които възпрепятстващото решение представлява решение по наказателно дело. Съдът установява, че едно решение е окончателно, когато е *res judicata*, когато не са няма последващи средства за защита. В тази връзка моментът, когато решението става *res judicata* в съответствие с разпоредбите на националното законодателство, е решаващ. Нито текстът на разпоредбата, нито нейната история, нито практиката дават насоки за случаи, при които възпрепятстващото решение е административно. Посочва се, че в *Rt.* 2002, стр. 557, Върховният съд е изразил авторитетно мнение, че решение относно данъчна оценка, включително и решение за налагане на данъчна санкция, трябва да се разглежда като окончателно, когато данъкоплатецът няма възможност да го оспори (стр. 570), без да уточнява обаче дали изтичането на срока за обжалване по административен ред или на срока за съдебно обжалване е решаващ. В конкретния случай Върховният съд отбелязва, че най-доброто решение би било да се счита, че триседмичният срок за обжалване по административен ред е решаващ във връзка с чл. 4 от Протокол № 7. В противен случай ще има яснота чак след шест месеца в случаите, когато данъкоплатецът не сезира съда или ако направи това, само след влязло в сила съдебно решение – период, който ще варира и може да бъде дълъг. Следователно решението от 24 ноември 2008 г. следва да се счита за окончателно за целите на чл. 4 от Протокол № 7.

28.  Върховният съд отбелязва, че първият жалбоподател е обвинен на 14 декември 2007 г. и че предупреждението за промяна в данъчната оценка е изпратено на 26 август 2008 г. След това относно данъчното производство и наказателното производство се провеждат паралелно до тяхното решаване, съответно с решение от 24 ноември 2008 г. и решение на съда от 2 март 2009 г. Основен въпрос в случая е дали е имало наказателни производства, развили се едно след друго, което би противоречало на чл. 4 от Протокол № 7, или е имало паралелно разглеждане, което е допустимо до известна степен. В тази връзка Върховният съд взима предвид две решения за недопустимост, *R.T. v. Switzerland* (решение), № 31982/96, 30 май 2000 г.; и *Nilsson v. Sweden*, цитирани по-горе, и по-конкретно следния абзац от последното:

„Въпреки това Съдът не може да се съгласи с жалбоподателя, че решението да му се отнеме свидетелството за управление на МПС представлява начало на ново наказателно производство срещу него. Докато различните санкции са наложени от два различни органа в различни производства, все пак между тях има достатъчно тясна връзка, както по същество, така и във времето, за да се счита отнемането на свидетелството като част от санкциите съгласно шведското законодателство за особено тежки престъпленията за шофиране в нетрезво състояние и неправомерно шофиране (вж. *R.T. v. Switzerland*, цитирано по-горе, и, *mutatis mutandis*, *Phillips v. the United Kingdom*, № 41087/98, § 34, ECПЧ 2001-VII). С други думи, отнемането на свидетелството за управление не означава, че жалбоподателят е бил „съден или наказан отново ... за престъпление, за което той вече е окончателно ... осъден”, в нарушение на чл. 4 § 1 от Протокол № 7.”

29.  В настоящия случай Върховният съд приема, че няма съмнение, че е налице достатъчна връзка по същество и във времето. Двата случая се основават на едни и същи фактически обстоятелства – липсата на информация в данъчната декларация, което води до занижена данъчна оценка. Наказателното производство и административното производство са проведени паралелно. След като първият жалбоподател е обвинен на 14 декември 2007 г., следва предупреждение на 26 август 2008 за промяна на данъчната му оценка, след това обвинителен акт на 14 октомври 2008 г., решение на данъчните власти от 24 ноември 2008 г. за промяна на оценката и Решение на районния съд от 2 март 2009 г. До голяма степен административно-правната и наказателно-правната процедура са били свързани помежду си.

30.  Целта на чл. 4 от Протокол № 7 да осигури защита срещу бремето едно лице да бъде обект на ново производство е валидна в по-малка степен тук, доколкото първият жалбоподател не е имал легитимно очакване, че ще бъде подложен само на едно производство. В подобна ситуация интересът за осигуряване на ефективно наказателно производство има превес.

Б.  Вторият жалбоподател

31.  След извършената данъчна ревизия през 2005 г., която се споменава в параграф 13 по-горе, през есента на 2007 г. данъчните власти съобщават на *Økokrim*, че вторият жалбоподател не е декларирал в данъчната си декларация за 2002 г. доход от 4 561 881 норвежки крони (приблизително 500 000 евро), придобити от продажба на акции.

32. На 16 октомври 2008 г. данъчната администрация уведомява втория жалбоподател, че обмисля да промени данъчната оценка и да му наложи данъчна санкция, като се позовава *inter alia* на данъчната ревизия, наказателното производство и дадените показания, посочени в параграф 13 по-горе, и на документите, иззети от *Økokrim* при разследването. На 5 декември 2008 г. данъчната администрация променя данъчната оценка, така че жалбоподателят дължи 1 302 526 норвежки крони (приблизително 143 400 евро) данъци във връзка с недекларирания доход. В допълнение като се позовава на членове 10-2 (1) и 10 4 (1) от Закона за данъчното облагане, данъчната администрация решава да му наложи данъчна санкция в размер на 30%. Решението взима предвид, *inter alia*, доказателствата, представени от първия и втория жалбоподател по време на разпитите в наказателното производство. Вторият жалбоподател плаща дължимия данък, заедно с наложената санкция и не обжалва решението, което става окончателно на 26 декември 2008 г.

33.  Междувременно на 11 ноември 2008 г., прокурорът внася обвинителен акт срещу втория жалбоподател за нарушение на чл. 12-1(1) (а), cрв. чл. 12-2 от Закона за данъчното облагане за това, че за данъчната година (години), 2001 г. и/или 2002 г. той не е декларирал в данъчната си декларация доход в размер на 4 651 881 норвежки крони, което представлява данъчно задължение от 1 302 526 норвежки крони. Прокурорът иска от Градския съд в Осло (*tingrett*) да постанови решение в бързо производство въз основа на дадено самопризнание (*tilståelsesdom*). В допълнение г-н E.K., г-н B.L. и г-н G.А. се признават за виновни и се съгласяват да бъдат съдени в бързо производство поради признаване на вината.

34.  На 10 февруари 2009 г. вторият жалбоподател (за разлика от E.K., B.L. и G.А.) оттегля самопризнанието си, в резултат на което прокурорът внася изменен обвинителен акт на 29 май 2009 г., който включва същите обвинения.

35. На 30 септември 2009 г. Градският съд, след като провежда заседание с изслушване на двете страни, признава втория жалбоподател за виновен по обвинения за данъчни измами в големи размери и го осъжда на една година лишаване от свобода, като взима предвид факта, че вече му е била наложена данъчна санкция.

36. Вторият жалбоподател подава жалба пред Апелативен съд Borgarting относно воденото производство от Градския съд, като твърди по-конкретно, че с оглед забраната за двойно наказване в чл. 4 от Протокол № 7, фактът, че му е наложена данъчна санкция, представлява пречка пред постановяване на присъда. Следователно той моли решението на Градския съд да бъде отменено (*opphevet*) и наказателното производство да бъде прекратено (*avvist*) от съда.

37. В решение от 8 юли 2010 г. Апелативният съд отхвърля жалбата на втория жалбоподател, като се позовава главно на мотивите, изложени в решението по делото на първия жалбоподател, които са сходни с тези на Върховния съд, обобщени по-горе (виж параграфи 20 до 30 по-горе). Апелативният съд констатира, че решението на данъчните власти от 5 декември 2008 г., с което се налага на жалбоподателя данъчна санкция от 30%, представлява наказание (*straff*); че решението става „окончателно” след изтичане на срока за подаване на жалба на 26 декември 2008 г. и че решението за данъчна санкция и последвалата осъдителна присъда се отнасят до един и същи въпрос.

38.  Освен това, както в случая на първия жалбоподател, Апелативният съд счита, че паралелни производства – административни и наказателни – до известна степен са допустими съгласно чл. 4 от Протокол № 7 при условие, че второто производство започва преди първото да приключи. Когато е изпълнено това минимално изискване, трябва да се направи преценка на хода на второто производство и не на последно място, дали има достатъчна връзка по същество и във времето между първото и второто решение.

39.  Що се отнася до конкретната преценка на случая на втория жалбоподател, Апелативният съд отбелязва, че наказателното производство и данъчното производство наистина са проведени паралелно още след подаденото оплакване на данъчните власти в полицията през есента на 2007 г. и преди решението за налагане на данъчна санкция през декември 2008 г. Тази ситуация е подобна на случая на първия жалбоподател. Обвинителен акт е бил внесен срещу втория жалбоподател в Градския съд с искане за постановяване на решение по бързото производство въз основа на неговите самопризнания от 11 ноември 2008 г. и преди решението за налагане на данъчна санкция. По този начин наказателното производство достига сравнително напреднал етап, когато решението за налагане на данъчна санкция е взето. Периодът от *девет* месеца – от окончателното решение на данъчните власти от 5 декември 2008 г. до осъждането на втория жалбоподател на 30 септември 2009 г. от Градския съд – е по-дълъг от периода от *два месеца и половина* в случая на първия жалбоподател. Това обаче може да се обясни с факта, че вторият жалбоподател оттегля своите самопризнания през февруари 2009 г., в резултат на което обвинителен акт е внесен отново на 29 май 2009 г. и е трябвало да бъде насрочено съдебно заседание в обикновено производство. На фона на това Апелативният съд (както Градският съд) заключва, че несъмнено съществува достатъчна връзка по същество и във времето между решението за налагане на данъчна санкция и последвалата осъдителна присъда.

40. На 29 октомври 2010 г. състав на Върховния съд отказва да допусне до разглеждане по същество жалбата на втория жалбоподател като намира, че това не е оправдано нито от значимостта на делото, нито от каквато и да е друга причина.

II.  ПРИЛОЖИМО ВЪТРЕШНО ПРАВО И ПРАКТИКА

41.  По силата на чл. 10-2 (1) от раздел 10 за данъчните санкции („*Tilleggsskatt*”) от Закона за данъчното облагане от 1980 г., данъкоплатци, които са представили на данъчните власти неточна или непълна информация, която е довела или би могла да доведе до по-нисък размер на дължимите данъци, могат да бъдат задължени да платят данъчна санкция. Съгласно условията на чл. 10-4 (1) данъчните санкции по принцип се оценяват в размер на 30% от размера на данъка, който е бил или е могъл да бъде укрит.

42.  Към момента на нарушенията на жалбоподателите, чл. 10-2, 10-3 и 10-4 от Закона предвижда, както следва:

Чл. 10-2 (Данъчни санкции)

„1. Ако данъчните власти установят, че данъкоплатецът е подал на данъчните власти неверни или непълни данни в данъчна декларация, отчет за доходите, жалба или друга писмена или устна декларация, което е довело или би могло да доведе до занижена данъчна оценка, на данъкоплатеца се налага данъчна санкция като процент от данъка, който е бил или е могъл да бъде укрит.

Социалноосигурителните вноски също се считат за данъци в тази връзка.

2. Ако данъкоплатецът не подаде данъчна декларация или отчет за доходите, както се изисква, данъчната санкция се изчислява въз основа на данъка, който е определен в оценката.

3.  Имуществено състояние или допълнителен доход, който дава основание за налагане на данъчна санкция се счита, че представлява горната граница на имущественото състоянието и доходите на данъкоплатеца. Ако данъкоплатецът трябва да плати данъчна санкция въз основа на различни данъчни ставки за една и съща година, данъкът, въз основа на който се изчислява данъчната санкция, се разпределя пропорционално въз основа на размера на имущественото състояние или доходите, в зависимост от различните данъчни ставки.

4. Задължението, което се прилага към данъкоплатеца в съответствие с този член, се отнася и до неговото или нейното имущество или наследници.

5. Преди оценяване на данъчната санкция, данъкоплатецът се уведомява и му се предоставя подходящ срок, в който да изрази мнението си.

6. Оценката на съответната данъчна санкция може да се извърши в рамките на сроковете, предвидени в чл. 9-6. Тя може да бъде извършена по същото време, когато се прави оценка на дължимия данък, въз основа на който тя се изчислява, или оценката може да бъде направена впоследствие.”

Чл. 10-3 (Изключения от данъчни санкции)

„Данъчни санкции не се налагат:

(a)  в резултат на очевидна грешна калкулация или технически грешки в декларацията на данъкоплатеца, или

(б) когато нарушението на данъкоплатеца трябва да се разглежда като оправдано поради заболяване, старост, неопитност или друга причина, за която той или тя не може да бъде обвинен, или

(в) когато данъчната санкция е по-малко от 400 норвежки крони общо.”

Чл. 10-4 (Процентни ставки на данъчните санкции)

„1. Данъчните санкции по принцип се оценяват на 30 процента. Ако едно действие, както е посочено в чл. 10-2 (1), е извършено умишлено или с груба небрежност, може да бъде наложена данъчна санкция в размер до максимум 60 процента. Санкцията се изчислява на 15 процента, когато неточната или непълна информация е свързана със суми, които се декларират без съгласуване с работодателя или друго лице по реда на Глава 6, или се отнасят до обстоятелства, които лесно могат да бъдат проверени чрез достъпната на данъчните власти информация.

2. Данъчните санкции се изчисляват на половината от ставките, които са посочени в точка 1, първо и трето изречение, когато са налице обстоятелства, както е посочено в чл. 10 3 (б), но тези обстоятелства не водят до пълно елиминиране на данъчната санкция.

3. Данъчните санкции могат да бъдат изчислени на по-ниска ставка от тази, посочена в точка 2 или да отпаднат, когато данъкоплатецът, или неговите наследници доброволно поправят или допълнят информацията, предоставена преди това, за да може да се изчисли правилният данък. Това не се отнася до случаи, когато корекцията може да се разглежда като предизвикана от мерки за контрол, които са или ще бъдат приложени, или от информация, която данъчните власти са получили или са могли да получат от други страни.”

43.  Глава 12 относно Наказанието (“*Straff*”) включва следните разпоредби по отношение на конкретния случай:

Чл. 12-1 (Данъчна измама)

„1.  Едно лице се наказва за данъчни измами, ако той или тя с умисъл или в резултат на груба небрежност,

(а) предостави на данъчните власти неверни или непълни данни, когато той или тя са наясно или би трябвало да бъдат наясно, че това може да доведе до предимства, свързани с данъци и такси, ...”

Чл. 12-2 (Данъчни измами в особено големи размери)

„1.  Данъчните измами в особено големи размери се наказват с глоба или до шест години лишаване от свобода. Подпомагането и съучастието се наказват по същия начин.

2. При вземането на решение дали данъчната измама е в особено големи размери, следва да се обърне особено голямо внимание върху това, дали деянието води до укриване на значителна сума данъци или такси, дали деянието е извършено по начин, който прави разкриването му особено трудно, дали деянието е извършено чрез злоупотреба с положение или доверие или дали е било свързано с подпомагане и съучастие във връзка с изпълнението на професионалните задължения.

3. При прилагането на критериите, посочени в точка 2, могат да бъдат разглеждани свързано няколко престъпления.

4. Настоящият член се прилага и в случай на неведение относно факторите, които правят деянието особено сериозно, когато такова неведение се разглежда като сериозна небрежност.”

44.  Съгласно съдебната практика на Върховния съд налагането на данъчна санкция в размер на 60% трябва да се разглежда като „наказателно обвинение” по смисъла на чл. 6 от Конвенцията (*Rt.* 2000, стр. 996). В случаите когато след това е повдигнато наказателно обвинение за същото деяние, съдът трябва да отхвърли обвиненията; в противен случай ще е налице нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 (две пленарни решения от 3 май 2002 г., докладвани в *Rt.* 2002, стр. 557 и *Rt.* 2002, стр. 497).

45.  Върховният съд също постановява, че задължение за плащане на 30% данъчна санкция представлява „наказателно обвинение” за целите на чл. 6 от Конвенцията (трето решение от 3 май 2002 г., *Rt.* 2002, стр. 509). В последващи решения, съобщени в *Rt*. 2004, стр. 645 и *Rt.* 2006, стр. 1409, съдът приема, че данъчната санкция от 30% също представлява наказателноправен въпрос за целите на чл. 4 от Протокол № 7.

46.  Следва да се отбележи, че с оглед на естеството на обикновените санкции от 30% Върховния съд се позовава на историята на изготвянето (*Ot.prp.nr 29* (1978-1979), стр. 44-45). Съдът намира, че Министерството придава значителна тежест на съображенията за обща превенция. Възможностт за налагане на санкция под формата на данъчна санкция се разглежда като по-важна, отколкото наличието на по-малко и по-строги (наказателни) санкции. Данъчната санкция на първо място е реакция към представянето на невярна или непълна данъчна декларация или информация от данъкоплатеца на данъчните власти, както и към огромната работа и разходи, поети от обществото при извършване на проверките и разследванията. Счита се, че тези разходи трябва до известна степен да се поемат от тези, които предоставят невярна или непълна информация (*Rt. 2002*, стр. 509, при стр. 520). Целта на обикновените данъчни санкции на първо място се състои в необходимостта да се подобри изпълнението на задължението на данъкоплатеца да предостави информаци, както и съображенията за обща превенция (*Rt.* 2006, стр. 1409). Данъкоплатецът има пространно задължение да предостави такава информация и материали, каквито са от значение за данъчното облагане. Това задължение е от основно значение за цялата национална данъчна система и е гарантирано от система от ревизии и ефективни санкции в случай на нарушение. Данъчното облагане е масова дейност, в която участват милиони граждани. Целта на данъчните санкции е да се осигурят основите на националната данъчна система. Счита се, че правилно функциониращата система за данъчно облагане е предпоставка за добре функционираща държава и следователно за функциониращо общество (*Rt.* 2002 стр. 509 на стр. 525).

47.  В пленарно решение от 14 септември 2006 г., след решение на Съда за недопустимост от 14 септември 2004 г. в случая *Rosenquist* *v. Sweden* ((решение), № 60619/00, 14 септември 2004 г.), Върховният съд приема, че налагането на данъчна санкция от 30% и образуване на наказателно производство за данъчни измами не се отнасят за едно и също престъпление по смисъла на чл. 4 от протокол № 7 (*Rt.* 2006, стр. 1409). В решението си (от септември 2010 г.) в случая на първия жалбоподател, Върховният съд променя тази практика и постановява, че административното производство и наказателното производство се отнасят до едно и също престъпление по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7 (виж параграф 20 по-горе).

48.  Междувременно след решение на Съда от 10 февруари 2009 г. по делото *Sergey Zolotukhin v. Russia* (цитирано по-горе) на 3 април 2009 г. Директорът на прокуратурата (*Riksadvokaten*) издава Указания (RA-2009-187) с незабавно действие. Според тях решението на Върховния съд от 2006 г. не може вече да бъде съблюдавано. Насоките посочват, *inter alia*, както следва:

**„4.  Едно и също нарушение – понятието ‘еднаквост’**

Традиционно се приема, че понятието *idem* в чл. 4 от Протокол № 7 се състои от две части, едната се отнася до фактическите обстоятелства, а другата е свързана със закона. Според тази интерпретация второто производство (на практика, наказателното дело) се отнася за едно и също престъпление, както предишното производство (на практика, данъчната санкция), ако двата случая се отнасят до същите факти – „едно и също деяние” - и ако съдържанието на съответните разпоредби е най-вече идентично (съдържа „същите основни елементи”).

В пленарното си решение в Rt-2006-1409 Върховният съд намира – особено по отношение решението за недопустимост на Европейския съд от 14 септември 2004 г. в *Rosenquist* *v. Sweden* (решение) № 60619/00 – че решение за налагане на обикновени данъчни санкции не изключва последващо наказателно производство, тъй като въпросните две производства се отнасят до различни престъпления по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7. Мнозинството (14 съдии) намира, че разпоредбата относно обикновените данъчни санкции в раздел 10.2 от Закона за данъчното облагане, вж. Чл. 10-4 (1), първо изречение, не съдържа същите основни елементи както наказателното постановление в раздел 12.1 от Закона за данъчното облагане. Според Върховния съд решаващата разлика се корени във факта, че, докато наказателната разпоредба може да се прилага само в случаи на умисъл или груба небрежност, обикновените данъчни санкции се налагат на повече или по-малко обективна основа. Споменава се също разликата в предназначението на тези санкции.

В решението на Голямата камара в *Zolotukhin*, Съдът извършва обширен преглед на принципа на понятието ‘*idem*’ в чл. 4 от Протокола, което кара Съда да се отклони от преобладаващото тълкуване преди това. След *Zolotukhin* става ясно, че преценката дали двете производства се отнасят до едно и също престъпление, трябва да се извършва въз основа само на деянието (вж. по-специално параграфи 82 и 84 от решението). Двете производства се отнасят за едно и също престъпление, ако и двете прилагат „идентични факти и факти, които са по същество еднакви” (параграф 82). Ето защо оценката трябва да „се фокусира върху тези факти, които представляват набор от конкретни фактически обстоятелства, свързани с едно и също лице и които са неразделно свързани помежду си във времето и пространството ...” (параграф 84).

Според генералния директор на прокуратурата, не може да се приеме мнението на Върховния съд в Rt-2006-1409, което се базира предимно на различията в критерия за вина, имайки предвид решението на Европейския съд по делото *Zolotukhin*. Доколкото налагането на данъчни санкции и последвалото наказателно дело се основават на същото действие или бездействие, както се случва най-често, трябва да се приеме, че по силата на чл. 4 от Протокол № 7, налагането на обикновени данъчни санкции ще изключва и последващи наказателни производства. След проведените обсъждания с Норвежката Дирекция за данъците Генералният директор на прокуратурата се убеждава, че Дирекцията споделя това мнение.

Новото понятие ‘*idem’* в чл. 4 от Протокола несъмнено води до поставянето на нови въпроси, свързани с това колко големи трябва да бъдат разликите във фактическите обстоятелства, за да се счита, че не съществува еднаквост. Въпреки това, тези въпроси трябва да бъдат решени в практиката, според конкретните случаи. Трябва да се отбележи, че дискусията относно решението *Zolotukhin* показва, че Съдът е по-малко склонен да разглежда поредицата от събития като едно цяло, отколкото норвежкото вътрешно законодателство във връзка с преценката на това дали е налице продължаващо престъпление.

**5.  Нова процедура**

Както е известно, предишните Насоки (вж. по-специално раздел 3 от писмото на генералния директор прокуратурата от 26 март 2007 г. (RA-2007-120) към окръжните служби на прокуратурата и началниците на полицията) се базират на факта, че по отношение на обикновените данъчни санкции е възможно да се приложи двупистовата система, уредена в Закона за данъчното облагане. След промяната в съдебната практика на Европейския съд, е необходимо да се прилага „еднопистова” система и по отношение на обикновените данъчни санкции.

Както е описано по-горе, Генералният директор на прокуратурата и норвежката Дирекция за данъците установяват, че не е оправдано новата процедура да се базира на предположението, че съдилищата вече няма да констатират, че налагането на обикновени данъчни санкции представлява наказателна санкция по смисъла от Конвенцията. Въпросът е очевидно спорен, но предполага твърде много несигурност, имайки предвид и относително големия брой такива случаи.

Дори ако съдебната практика на Съда не се е променила по отношение на паралелните производства, ние смятаме - както и преди - че в случай на масово действие – пред което ще бъдем изправени - ще бъде твърде сложно дадена процедура да се базира на паралелни производства, т.е. на административно производство и на съдебно такова. Друг е въпросът, че в отделни случаи, ако обстоятелствата позволяват, могат да бъдат сключени споразумения, които да включват паралелни производства.

След проведени дискусии, Генералният директор на прокуратурата и норвежката Дирекция за данъците изразяват съгласие по следната процедура: ...”

49. Насоките по-нататък определят условията на „новите процедури”.

(a)  Що се отнася до новите случаи, а именно тези, относно които все още не е взето решение от данъчните власти, последните трябва да направят независима преценка дали наказуемото деяние е толкова сериозно, че да оправдае докладването му в полицията. Ако те решат да докладват случая, тогава не се налага данъчна санкция. Когато е наложена данъчна санкция, случаят не се докладва на полицията.

Що се отнася до случаи, които са били докладвани на полицията, е посочено, че налагането на глоба (чрез уведомление за наказателно-правна санкция или решение) изключва последващо решение за налагане на данъчна санкция. Ако прокуратурата не намери основание за съдебно преследване, делото следва да бъде върнато на данъчните власти за допълнително разглеждане и съответното лице трябва да бъде информирано за това.

В случаите, в които данъчните власти са наложили обикновена данъчна санкция и едновременно с това са подали сигнал в полицията, когато решението за повдигане на обвинение още не е взето („висящи доклади”), производството трябва да бъде оттеглено.

(б) В случаите, в които са издадени уведомления за наказателно-правна санкция, но тези уведомления не са приети и данъчните власти са наложили данъчни санкции преди докладване на случая в полицията, уведомленията трябва да бъдат отменени. Уведомления за санкция, които са приети, трябва да бъдат отменени от по-висшата прокуратура. От друга страна, по отношение на правото на преценка по чл. 392 (1) от Наказателно-процесуалния кодекс, признато от пленарния Върховен съд в неговото решение по Rt-2003-359, не е необходимо да се отменят уведомления за санкции приети преди 10 февруари 2009 г., датата на постановяване на решението *Zolotukhin*.

(в) По отношение на дела, заведени в първоинстанционните съдилища – въз основа на обвинителен акт, уведомление за санкция, което не е прието, или искане за решение относно признаване на вина в бързи производства – прокуратурата следва да оттегли делото и да оттегли обвиненията, ако все още не се е състоял съдебен процес, или ако вече се е състоял такъв, да внесе искане за прекратяване на производството. Присъди, които не са окончателни и не подлежат на изпълнение, следва да се обжалват от прокуратурата в полза на осъденото лице и независимо от изхода на първа инстанция, прокурорът трябва да внесе искане за отмяна на решението на първоинстанционния съд и за прекратяване на делото от съда.

(г) Не е повдиган въпросът за възобновяване на делото при влязло в сила решение, подлежащо на изпълнение преди датата на постановяване на решението *Zolotukhin*, т.е. преди 10 февруари 2009 г. Що се отнася до решения, взети след тази дата, възобновяване може да бъде предвидено в изключителни случаи, но въпросното лице трябва да бъде информирано, че прокуратурата няма да иска възобновяване по служебен път.

50.  По отношение на налагането на няколко наказателни санкции за едно и също деяние чл. 29 от Наказателния кодекс от 2005 г. (*Straffeloven*) предвижда, че получената обща санкция трябва да съответства на извършеното престъпление. Тази разпоредба е ясен израз на общия принцип за пропорционалност, който също се прилага в норвежкия закон за наказателия процес във връзка с бившия Наказателния кодекс от 1902 г. В решението на Върховния съд *Rt.* 2009 стр. 14, което се отнася до наказателни производства за данъчни измами, се посочва да се следват принципите на Наказателния кодекс от 1902 г., а именно че трябва да се вземе предвид фактът, че на подсъдимия вече е наложена санкция – административна данъчна санкция – във връзка с данъчната измама, извършена от него; в резултат на което той не би следвало да бъде тртиран по-тежко, отколкото ако престъплението за данъчна измама и санкционираното деяние в административното производство бяха предмет на едно и също производство. В *Rt*. 2011, стр. 1509 Върховният съд потвърждава предишно решение в *Rt.* 2005, стр. 129, че принципът (посочен в *Rt.* 2004, стр. 645) според който сума, съответстваща на обичайната 30% данъчна санкция може да бъде включена в размера на глобата, не може да бъде приложен в наказателни дела за данъчни измами, където следва да се постанови лишаване от свобода и глоба. Съдът също потвърждава, както приема в решението си от 2005 г., че в случаите, в които вече не може да бъде наложено административното наказание данъчна санкция, глобата за извършеното престъпление трябва да бъде по-сериозна.

III.  ДЕЛОТО *HANS ÅKEBERG FRANSSON* (C-617⁄10) ПРЕД СЪДА НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ

51. В становището си, представено на 12 юни, 2012 г. в горното дело пред Съда на Европейския съюз, главният адвокат Cruz Villalón заявява:

**„2.  Анализ на втория, третия и четвъртия въпрос**

Поставеният от Haparanda Tinsgrätt въпрос е особено сложен и се оказва също толкова деликатен като току-що разгледания въпрос. От една страна, налагането и на административна, и на наказателна санкция е широко разпространена практика в държавите членки, особено в области като данъчната политика, политиката на опазване на околната среда или на обществена сигурност. Правилата относно кумулирането на санкции обаче са много различни в отделните правни системи и имат специфични за всяка държава членка характеристики. В повечето случаи тези специфики целят да ограничат последиците от налагането от публичноправните органи на двойно наказание. От друга страна, както ще видим по-нататък, ЕСПЧ се е произнесъл неотдавна по този въпрос, като е потвърдил, обратно на това, което първоначално може да изглежда, че тези практики нарушават основното право ne bis in idem*,*установено в член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ. Оказва се обаче, че не всички държави членки са ратифицирали тази разпоредба, като някои от тях са направили резерви или тълкувателни декларации по този въпрос. Следователно изискването Хартата да се тълкува в светлината на ЕКПЧ и на практиката на ЕСПЧ (член 52, параграф 3 от Хартата) става в известен смисъл асиметрично, тъй като води до значителни затруднения при прилагането му в конкретния случай.

 а)      Член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ и свързаната с него практика на ЕСПЧ

 i)      Подписване и ратифициране на член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ

71.      Принципът ne bis in idem не е изрично уреден в ЕКПЧ от самото начало. Както е известно, той е въведен в Конвенцията с Протокол № 7 към последната, открит за подписване на 22 ноември 1984 г. и влязъл в сила на 1 ноември 1988 г. Наред с други права член 4 прогласява гаранцията за ne bis in idem*,* с цел — както личи от разясненията към протокола на Съвета на Европа — да се даде израз на принципа, че никой не може да бъде съден или наказан за престъпление, за което вече е бил оправдан или окончателно осъден.

72.      За разлика от други уредени с ЕКПЧ права, предвиденото в член 4 от Протокол № 7 към ЕКПЧ право не е единодушно прието от подписалите конвенцията държави, сред които някои държави — членки на Съюза. Към деня на постановяване на настоящото заключение Протокол № 7 все още не е ратифициран от Федерална република Германия, Кралство Белгия, Кралство Нидерландия, Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия. Сред ратифициралите го държави Френската република е направила резерва по член 4 от посочения протокол, като е ограничила прилагането му само до нарушенията, които се разглеждат от наказателни съдилища([17](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=9ea7d2dc30d5d702747be0ae44cdb672b08e35093d31.e34KaxiLc3qMb40Rch0SaxyKc350?text=&docid=123724&pageIndex=0&doclang=BG&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=388617" \l "Footnote17)). Също при подписването Федерална република Германия, Република Австрия, Италианската република и Португалската република са направили различни декларации в същата насока: ограничаване на обхвата на член 4 от Протокол № 7, чиято защита се прилага само за случаите на двойна „наказателна“ санкция по смисъла на вътрешното право([18](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=9ea7d2dc30d5d702747be0ae44cdb672b08e35093d31.e34KaxiLc3qMb40Rch0SaxyKc350?text=&docid=123724&pageIndex=0&doclang=BG&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=388617" \l "Footnote18)).

73.      Гореизложените факти показват ясно и недвусмислено, че между държавите — членки на Съюза, почти липсва консенсус по отношение на проблемите за налагането и на административна, и на наказателна санкция. Проблемността на положението се задълбочава, ако се съди от преговорите за бъдещото присъединяване на Съюза към ЕКПЧ, в хода на които държавите и Съюзът са решили да изключат за момента протоколите към ЕКПЧ, включително разглеждания в настоящия случай([19](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=9ea7d2dc30d5d702747be0ae44cdb672b08e35093d31.e34KaxiLc3qMb40Rch0SaxyKc350?text=&docid=123724&pageIndex=0&doclang=BG&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=388617" \l "Footnote19)).

74.      Тази липса на консенсус се дължи както на важността за голям брой държави членки на мерките по налагане на административна санкция, така и на особеното значение, което в тези държави членки се придава на наказателното производство и на наказателната санкция. От една страна, държавите не искат да се откажат от характерната за административните санкции ефикасност, особено в областите, в които публичноправните органи целят да осигурят стриктното спазване на законността, като данъчното право или правото на обществена сигурност. От друга страна, изключителният характер на наказателното преследване и гаранциите, от които се ползва обвиняемият, карат държавите да си запазят правото на преценка, за да определят кои деяния трябва да се преследват по наказателноправен ред. Този двоен интерес от запазване на правомощието за налагане както на административна, така и на наказателна санкция, обяснява защо много държави членки понастоящем по един или друг начин отказват да се съобразят с практиката на ЕСПЧ, която се е развила в смисъл, който практически изключва подобна двойственост, както ще видим по-нататък.“

52.  На 26 февруари 2013 г. Съдът на Европейския съюз (Голямата камара) намира, *inter alia*, както следва:

**„Разглеждане на повдигнатите въпроси**

Въпроси 2, 3 и 4

32. С тези въпроси, на които следва да се даде общ отговор, Haparanda tingsrätt по същество иска от Съда да установи дали принципът ne bis in idem, прогласен в член 50 от Хартата, трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска образуването на наказателно преследване срещу подсъдимия за престъпление срещу данъчната и осигурителната система, когато на същия вече е наложена данъчна санкция за същото деяние, изразяващо се в предоставяне на невярна информация.

33. Що се отнася до прилагането на закрепения в член 50 от Хартата принцип ne bis in idem към наказателно преследване за престъпление против данъчната и осигурителната система като преследването, предмет на главното производство, това прилагане предполага вече приетите с окончателно решение по отношение на подсъдимия мерки да са с наказателноправен характер.

34. В това отношение най-напред следва да се отбележи, че член 50 от Хартата допуска държава членка да наложи и данъчни, и наказателноправни санкции за едно и също деяние, изразяващо се в неизпълнение на задълженията за деклариране за целите на ДДС. Държавите членки могат свободно да избират приложимите санкции, за да гарантират събирането на всички приходи от ДДС, а следователно и защитата на финансовите интереси на Съюза (вж. в този смисъл Решение от 21 септември 1989 по дело Комисия/Гърция, 68/88, Recueil, стр. 2965, точка 24, Решение от 7 декември 2000 г. по дело de Andrade, C‑213/99, Recueil, стр. I‑11083, точка 19 и Решение от 16 октомври 2003 г. по дело Hannl-Hofstetter, C‑91/02, Recueil, стр. I‑12077, точка 17). Ето защо тези санкции могат да бъдат административни, наказателноправни или съчетание от двете. Само когато данъчната санкция има наказателноправен характер по смисъла на член 50 от Хартата и е влязла в сила, посочената разпоредба не допуска да бъде образувано наказателно преследване за същото деяние срещу същото лице.

35. На следващо място е нужно да се напомни, че за преценката дали данъчните санкции имат наказателноправен характер са релевантни три критерия. Първият критерий е правната квалификация на нарушението във вътрешното право, вторият — самото естество на нарушението, а третият — естеството и тежестта на санкцията, която може да бъде наложена на съответното лице (Решение от 5 юни 2012 г. по дело Bonda, C‑489/10, точка 37).

36. Съдът следва да определи в светлината на тези критерии, дали съчетаването на данъчни и наказателни санкции, предвидени в националното законодателство, следва да се разглежда във връзка с националните стандарти, както е посочено в параграф 29 от настоящото решение, което може да го доведе, както може би е в настоящия случай, до извода че тяхното съчетаване е в противоречие с тези стандарти, доколкото останалите санкции са ефективни, пропорционални и възпиращи (вж. в този смисъл, *inter alia*, *Commission v. Greece*, параграф 24; дело C-326/88 *Hansen* [1990] ECR I-2911, параграф 17; дело C-167/01 *Inspire Art* [2003] ECR I-10155, параграф 62; дело C-230/01 *Penycoed* [2004] ECR I-937, параграф 36; и съединени дела C-387/02, C-391/02 и C-403/02 *Berlusconi and Others* [2005] ECR I-3565 параграф 65).

37. От гореизложените съображения следва, че отговорът на втория, третия и четвъртия въпрос е, че принципът *ne bis in idem*, залегнал в чл. 50 от Хартата не изключва държава-членка да налага последователно, за същите деяния, свързани с неспазване на задълженията за деклариране в областта на ДДС, както данъчна санкция, така и наказателна санкция, доколкото първата не е наказателна по своята същност, което се определя от националния Съд.”

ПРАВОТО

ТВЪРДЯНО НАРУШЕНИЕ НА ЧЛ. 4 ОТ ПРОТОКОЛ № 7 ОТ КОНВЕНЦИЯТА

53.  Жалбоподателите твърдят, че в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7, са били както преследвани, така и наказани два пъти по отношение на едно и също престъпление по чл. 12-1 от глава 12 от Закона за данъчното облагане, като им е било повдигнато обвинение и внесен обвинителен акт срещу тях, впоследствие са им наложени данъчни санкции от данъчните власти, а след това са признати за виновни и осъдени от наказателните съдилища. Член 4 от Протокол № 7 гласи:

„1.  Никой не може да бъде съден или наказан от съда на една и съща държава за престъпление, за което вече е бил окончателно оправдан или осъден съгласно закона и наказателното производство на тази държава.

2.  Разпоредбите на предходния параграф не представляват пречка за възобновяване на делото съгласно закона и наказателното производство на съответната държава, ако има доказателства за нови или новооткрити обстоятелства или за съществен недостатък на предходното производство, които са повлияли на изхода на делото.

3.  Не се допуска освобождаване от изпълнението на задълженията по този Протокол на основание чл. 15 от Конвенцията.”

54.  Правителството оспорва това твърдение.

**A.  Допустимост**

55.  Според Съда жалбите повдигат сложни фактически и правни въпроси в областта на Конвенцията, които не могат да бъдат отхвърлени като явно необосновани по смисъла на чл. 35 § 3 (а) от Конвенцията. Те също не са недопустими на други основания. Следователно трябва да бъдат обявени за допустими.

**Б.  По същество**

*1.  Жалбоподателите*

56.  Жалбоподателите твърдят, че в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 са подложени на двойна наказуемост по един и същ въпрос, а именно престъпление по чл. 12-1 (1) от Закона за данъчното облагане, като първоначално им е повдигнато обвинение и е внесен обвинителен акт срещу тях от прокуратурата и са им наложени данъчни санкции от данъчните власти, които те са приели и платили преди да бъдат осъдени от наказателен съд. Като се позовава на хронологията на производството, от което се оплаква, първият жалбоподател добавя, че той е бил преследван два пъти в продължение на дълъг период от време, което го излага на неоснователно тежко както физическо, така и психическо натоварване, водещи до инфаркт и хоспитализация.

**(a)  Дали първото производство е наказателно по своя характер**

57.  Съгласявайки се с анализа на Върховния съд, направен въз основа на критериите *Engel* и друга приложима национална съдебна практика, свързана с данъчни санкции при обичайното ниво от 30%, жалбоподателите намират за очевидно, че производствата за данъчните санкции, а не само производствата за данъчните измами, са „наказателни” по своя характер и че двете производства следва да се разглеждат като „наказателни” за целите на чл. 4 от протокол № 7.

**(б)  Дали нарушенията са едни и същи (*idem*)**

58.  По нататък жалбоподателите се обединяват около становището, изразено от Върховния съд, че без съмнение фактическите обстоятелства, на които се основава решението за налагане на данъчни санкции и накзателното производство, имат достатъчно общи черти, за да се разглеждат като едно и също нарушение. И в двата случая фактическата основа е пропускът да се декларират доходи в данъчната декларация.

**(в)  Дали и кога е взето окончателно решение по данъчното производство**

59.  Според позицията на жалбоподателите, решението на данъчните власти за налагане на данъчни санкции става окончателно по силата на *res judicata* на 15 декември 2008 г., в случая на първия и на 26 декември 2008 г., в случая на втория жалбоподател, или преди Районният съд да ги признае за виновни по отношение на едно и също провинение, на 2 март 2009 г. в случая на първия и на 30 септември 2009 г. в случая на втория жалбоподател. Без значение дали тези санкции трябва да се разглеждат като т.н. паралелни производства, данъчните наказателни постановления срещу жалбоподателите стават окончателни и придобиват юридическа сила преди жалбоподателите да са осъдени за точно същото провинение съответно от Районния съд във Follo и Градския съд в Осло. Подвеждането им под наказателна отговорност съответно нарушава принципа *ne bis in idem*, залегнал в чл. 4 от Протокол № 7.

**(г)  Дали има дублиране на производствата (*bis*)**

60.  Жалбоподателите твърдят, че са жертви на дублиране на производствата, забранено от чл. 4 от Протокол № 7. Доколкото административното производство, свързано с данъчни санкции, наистина е от наказателен характер, органите на прокуратурата са длъжни съгласно чл. 4 от Протокола да прекратят наказателното производство веднага след като изходът от административното производство стане окончателен. Въпреки това, те не го правят.

61. Според жалбоподателите, доколкото паралелни производства са допустими съгласно норвежкото законодателство, възползването на местните власти от тази възможност им позволява да координират своите процедури и да заобиколят забраната по чл. 4 от Протокол № 7, като по този начин защитата, основана на тази разпоредба, става илюзорна. По-конкретно, в случая на първия жалбоподател, използването на модела с паралелни производства придобива вид на координирана съвместна дейност, организирана от прокуратурата в сътрудничество с данъчните власти.

62. В настоящия случай прокуратурата просто изчаква, докато данъчните власти решат да наложат данъчни санкции, преди да назначи съдебен процес по свързания случай. По този начин наказателните и административните производства са били координирани, с цел жалбоподателите да бъдат поставени в капан чрез помощта на два различни типа наказателни разпоредби, така че да им бъдат наложени допълнителни данъчни санкции и глоби и да бъдат осъдени за същото провинение, с други думи да се осъществи двойна наказуемост. От гледна точка на правната сигурност, възможността за провеждане на паралелни производства е проблематична. Подчертано основната цел на тази разпоредба в Протокола в защита на физически лица срещу това да бъдат принудени да понасят прекомерна тежест предполага, че възможностите на властите да възбуждат паралелни производства следва да бъдат ограничени.

63. От гледна точка на справедливия процес, този вариант на съгласувани усилия между административните власти и прокуратурата при подготвяне на провеждането на паралелни производства, противоречи на забраната за двойна наказуемост в чл. 4 от Протокол № 7 и актуалната съдебна практика, както и на някои национални съдебни практики. Следователно тази опция в настоящия случай, позволяваща паралелни производства, провеждани от различните власти, се поставя под въпрос и не взима предвид напрежението, на което са подложени жалбоподателите, и основната цел в чл. 4 от Протокол № 7.

64. Жалбоподателите твърдят, че по време на „кошмарното” преживяване в настоящия случай, са изпитали голямо облекчение, когато първият жалбоподател е извикан от данъчния служител и му е заявено, че би могъл да „въздъхне с облекчение” поради нови писмени насоки на Директора на прокуратурата от 3 април 2009 г., които забраняват двойното преследване и наказуемост, както е в неговия случай. Във връзка със случая *Zolotukhin*, тези насоки предвиждат *inter alia*, че при апелативно изслушване, независимо дали съдът на по-долна инстанция се е произнесъл с осъдителна или оправдателна присъда, прокурорът трябва да поиска отмяна на решението и прекратяване на делото. По силата на тези нови насоки на Директора на прокуратурата и на факта, че данъчната санкция се класифицира като наказание, и тъй като решението за налагане на данъчна санкция е станало окончателно и е *res judicata* за жалбоподателите, те основателно са очаквали, че наказателното производство срещу тях ще бъде прекратено поради забраната за двойна наказуемост в чл. 4 от Протокол № 7. Освен това, в съответствие със същите нови насоки, по отношение на други обвиняеми, обвинени за същите престъпления, извършени по същия начин, не са наложени данъчни санкции, тъй като те вече са признати за виновни и осъдени на лишаване от свобода за нарушение на чл. 12-2 от Закона за данъчно облагане. Жалбоподателите обаче, за разлика от другите обвиняеми в същия набор от дела, са признати за виновни и осъдени на лишаване от свобода, въпреки че са им наложени допълнителни данъчни санкции и глоби за едно и също провинение. По този начин аргументите на Правителството, че поради важно съображение изниква необходимостта да се гарантира равно третиране с други лица, участващи в същия тип данъчна измама, се явяват неубедителни.

65. Според жалбоподателите, те са били допълнително обременени психологически когато, независимо от горните насоки, прокуратурата продължава, като поддържа обвиненията в паралелни съдебни производства и отхвърля искането им за заличаване присъдата на Районния съд и прекратяване на наказателното дело срещу тях в съда. В тази връзка първият жалбоподател представя няколко медицински свидетелства, включително от клиника за сърдечна хирургия.

*2.  Правителството*

**(a)  Дали първото производство е наказателно по своя характер**

66.  Правителството приканва Голямата Камара да потвърди подхода, възприет в редица случаи, предхождащи решението в *Zolotukhin*, а именно, че по-широк кръг от фактори, различни от критериите *Engel* (формулирани с позоваване на чл. 6), са приложими при преценката дали дадена санкция е „наказателна” за целите на чл. 4 от Протокол № 7. То твърди, че трябва да се вземат предвид такива фактори като правна квалификация на престъплението съгласно националното законодателство; естеството на нарушението; националната правна квалификация на санкцията; нейната цел, характер и степен на тежест; дали санкцията е наложена след осъждане за извършено престъпление; както и процедурите, свързани с приемането и прилагането на санкцията (то се позовава на *Malige v. France*, 23 септември 1998 г., § 35, *Доклади за решения и определения* 1998-VII; *Nilsson v. Sweden* (решение), № 73661/01, EСПЧ 2005-XIII; *Haarvig v. Norway* (решение), № 11187/05, 11 декември 2007 г.; *Storbråten v. Norway* (решение), № 12277/04, 1 февруари 2007 г.; и *Mjelde v. Norway* (решение), 11143/04, 1 февруари 2007 г.).

67. Правителството поддържа, *inter alia*, че различната формулировка и целта на разпоредбите ясно предполагат, че понятието „наказателно производство” по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7 се употребява в по-тесен смисъл от използването на „наказателно” по смисъла на чл. 6. От Обяснителния доклад във връзка с Протокол № 7 става ясно, че текстовете в чл. 4 са предназначени за наказателно производство *stricto sensu.* В параграф 28 от този доклад се посочва, че не изглежда необходимо понятието нарушение да се класифицира като „наказателно”, тъй като разпоредбата „вече съдържа условията „в наказателното производство” и „наказателната процедура”, които правят ненужни допълнителни уточнения в текста на самия член”. В параграф 32 се подчертава, че чл. 4 от Протокол № 7 не забранява образуването на производства „от различен характер (например, дисциплинарни действия в случай на длъжностно лице)”. Нещо повече, чл. 6 и чл. 4 от Протокол № 7 защитават различни, и понякога противоположни, цели. Член 6 е насочен към насърчаване обезпечаването на процедурни гаранции в наказателното производство.

68.  Правителството също посочва редица допълнителни различия по отношение на начина, по който двете разпоредби се тълкуват и прилагат в съдебната практика на Съда, включително абсолютния характер на чл. 4 от Протокол № 7 (неотменим по силата на чл. 15), за разлика от диференцирания подход, който Съдът прилага по чл. 6. Правителството се позовава на *Jussila v. Finland* ([GC], №. 73053/01, § 43, EСПЧ 2006 XIV), където Голямата камара заявява, че съществуват „очевидно „наказателни санкции” с различна тежест” и че „допълнителните данъчни такси не са свързани с твърдото ядро на наказателното право” и следователно „гаранциите по наказателния аспект тук не се прилагат задължително в тяхната пълна строгост”.

69. Като се позовава на по-широк спектър от критерии, Правителството приканва Съда да приеме, че обикновените данъчни санкции не са „наказателни” по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7.

70.  Въпреки това, ако Голямата камара реши да следва другия подход, основан единствено на критериите *Engel*, и ако отсъди, че решението за налагане на обикновените данъчни санкции е „наказателно” по смисъла на автономното значение на чл. 4 от Протокол № 7, Правителството твърди, както следва.

**(б)  Дали нарушенията са едни и същи (*idem*)**

71.  Като се съгласява с мотивите и заключенията на Върховния съд по делото на първия жалбоподател (виж параграфи 20 до 30 по-горе), които Апелативният съд следва по делото на втория жалбоподател (виж параграф 37 по-горе), Правителството приема, че фактическите обстоятелства, свързани с данъчните санкции и с делата за данъчни измами, включват същите ответници и са неразделно свързани помежду си във времето и пространството.

**(в)  Дали в данъчното производство е взето окончателно решение**

72.  Върховният съд заключава, съобразявайки се с ефективната защита и ясните насоки, че решението за данъчно облагане е влязло в сила след изтичане на триседмичния срок за подаване на административна жалба (15 и 26 декември 2008 г., съответно за първия и втория жалбоподател), въпреки че шестмесечният срок за образуване на съдебно производство съгласно Закона за данъчно облагане, чл. 11-1(4), все още не е изтекъл. Докато това едва ли се явява решаващ момент в случаите на жалбоподателите (срокът за съдебно производство също е изтекъл преди продължаващото наказателното производство да приключи – на 24 май и 5 юни 2009 г. съответно за първия и втория жалбоподател), Правителството въпреки това задава въпроса дали чл. 4 от Протокол № 7 изисква тълкуване в този тесен смисъл. Съдебната практика изглежда подкрепя тезата, че „съдебни решения, срещу които [е подадена] обикновена жалба [са] изключени от обхвата на гаранцията, съдържаща се в чл. 4 от Протокол № 7, при условие че срокът за подаване на такава жалба не е изтекъл” (посочва се *Zolotukhin*, цитирано по-горе, § 108). Обикновените правни средства чрез съдебни производства все още са на разположение на жалбоподателите за срок от шест месеца от датата на решението.

**(д)  Дали има дублиране на производствата (*bis*)**

73.  От друга страна, Правителството, все още базирайки се на анализа на Върховния съд, подчертава, че чл. 4 от Протокол № 7, при определени обстоятелства, разрешава така наречените „паралелни производства”. Формулировката в тази разпоредба очевидно сочи, че е забранено повторение на производството след като решението в първото производство е придобило юридическа сила („съден или наказван отново ... за което вече е бил оправдан или окончателно осъден”). Обяснителният доклад във връзка с Протокол № 7 потвърждава, че правилото *ne bis in idem* следва да се тълкува в сравнително тесен смисъл. Това е отразено в делото *Zolotukhin* (цитирано по-горе, § 83), където Голямата камара прецизира обхвата на разпоредбата, ограничавайки го до следната ситуация:

„Гаранцията, залегнала в чл. 4 от Протокол № 7 става приложима при започване на ново съдебно преследване, където предишна оправдателна или осъдителна присъда вече е придобила силата на *res judicata*.”

74.  *А contrario* се подразбира, че паралелните производства – т.е. различните санкции, наложени от две различни власти в различни производства, тясно свързани във времето и по същество – не попадат в приложното поле на разпоредбата. Такива паралелни производства не биха предизвикали започването на ново съдебно преследване, когато предишна оправдателна или осъдителна присъда вече е придобила сила *res judicata*. Делата *R.T. v. Switzerland* и *Nilsson v. Sweden* (и двете цитирани по-горе) изясняват обстоятелствата, при които производства могат да се считат за паралелни и оттам допустими съгласно чл. 4 от Протокол № 7.

75.  Независимо от това, в анализа на Правителството подходът при делото *Zolotukhin* се отклонява от някои по-нови решения, най-вече от четири съдебни решения срещу Финландия, произнесени на 20 май 2014 г. (посочват се по-специално делата *Nykänen v. Finland*, № 11828/11, § 48 и *Glantz v. Finland*, № 37394/11, § 57), в които параграф 83 от делото *Zolotukhin* се взема просто като отправна точка, с твърдението, че чл. 4 от протокол № 7 „изрично забранява последващи производства, ако първото производство вече е завършило до момента, когато се инициира второто производство (виж например *Sergey Zolotukhin v. Russia* [GC], цитирано по-горе)”.

76.  По мнение на Правителството, това пространно тълкуване на чл. 4 от Протокол № 7 в делото *Nykänen* (наред с други), което изглежда несъвместимо с делото *Zolotukhin*, изглежда предполага, че чл. 4 от Протокол № 7 призовава към прекратяване на наказателно производство, когато едновременно протичащо административно производство е завършило, или *vice versa*. То се базира на едно решение за допустимост (*Zigarella v. Italy* (решение), № 48154/99, ECПЧ 2002 IX (откъси)) и две решения на Камарата (*Tomasovic v. Croatia*, № 53785/09, 18 октомври 2011 г., и *Muslija v. Bosnia and Herzegovina*, № 32042/11, 14 януари 2014 г.). Въпреки това нито един от тези случаи не предоставя стабилна основа за такова отклонение.

Първия случай, *Zigarella*, се отнася за последващо, а не паралелно производство, противно на това, което Камарата приема. Последващото наказателно производство, заведено без властите да знаят за съществуването на друго завършено производство (също наказателно), е прекратено, когато съдията научава за окончателната оправдателна присъда по първото дело. В тази ситуация Съдът прилага единствено негативното съществено влияние на *ne bis in idem* като принцип *res judicata* във връзка с две последващи обикновени наказателни производства по отношение на едно и също престъпление.

Другите два случая, *Tomasovic* и *Muslija*, засягат производства за извършени така наречени „тежки” престъпления в наказателното право, съответно за притежание на твърди наркотици и домашно насилие (Правителството се позовава на *Jussila*, цитирано по-горе, §43). Случаите очевидно се отнасят за две наказателни производства, касаещи едно и също деяние. И двете производства са образувани въз основа на един и същ полицейски доклад. Такива ситуации на пръв поглед не се срещат в норвежкото наказателното право и във всеки случай имат малко прилика с добре установените и традиционни системи на административни и наказателни производства, свързани с данъчни санкции и данъчни измами, какъвто е предметът тук.

77. Изискването за прекратяване на висящо паралелно производство от датата, на която други производства по същия въпрос клонят към вземане на окончателно решение, води до процесуална пречка от тип *de facto lis pendens*, тъй като има малко смисъл в инициирането на паралелни производства, ако едното трябва да бъде преустановено точно защото другото е влязло в сила преди това.

78.  В становището на Правителството, на фона на продължаваща непоследователност в съдебната практика относно чл. 4 от Протокол № 7, от особено значение за Голямата камара е да потвърди своя подход в случая *Zolotukhin*, потвърждаващ разпоредбата като принцип *res judicata*, и да отхвърли различния подход в случая *Nykänen*.

79.  Правителството не успява да забележи стратегическите съображения във връзка с делото *Nykänen*. Основната идея зад принципа *ne bis in idem* е защита срещу тежестта да се понесат повтарящи се производства (посочва се *Zolotukhin*, цитирано по-горе, §107). Всяко лице трябва да има сигурност, че когато една оправдателна или осъдителна присъда придобие сила *res judicata*, той или тя ще бъдат впоследствие защитени от образуването на нови производства за същото провинение. Това съображение не важи в ситуация, когато срещу едно лице са образувани паралелно предвидими наказателни и административни дела, както е предписано по закон, и със сигурност не е валидно когато, по предвидим начин първата санкция (данъчна санкция ) е взета предвид при вземане на решение за налагане на втора санкция (лишаване от свобода).

80.  Освен това е трудно да се примири виждането, че, докато са висящи, паралелните производства се явяват явно безпроблемни в рамките на разпоредбите на Протокола, с мнението, че, когато едно производство достигне до окончателно заключение, провеждането на другото производство представлява нарушение, независимо дали по-лекото административно производство или по-тежкото наказателно производство е проведено първо и независимо от това дали последното е започнало първо или в последствие.

81.  Случаят *Nykänen* също противоречи на основните принципи на предвидимост и равнопоставеност. В случай, че наказателното производство придобива силата на *res judicata* преди завършване на административното производство, едно лице може да се окаже в ситуация да излежава присъда в затвора, а друго лице, за същото престъпление, да бъде заставено просто да заплати умерена административна парична санкция. Въпросът кои производства се прекратяват първо зависи от това как напредва работата на данъчните власти, полицията, прокуратурата или съдилищата и дали данъкоплатецът се е възползвал от правото да подаде административна жалба и/или инициира производство. Така решението по случая *Nykänen* би задължило държавите, поради различно стечение на обстоятелствата, да третират по различен начин лицата, попаднали в еднакви ситуации. Както се признава в случая *Nykänen*, „може понякога да е въпрос на съвпадение кое от паралелните производства първо става окончателно, а това неминуемо поражда неравнопоставено отношение”.

82.  Необходимостта от ефективност при воденето на делата често става основание за образуване на паралелни производства. От една страна следва да се отбележи, че поради своите специализирани знания и капацитет административните власти често са в състояние да наложат административни санкции по-бързо, отколкото прокуратурата и съдилищата в рамките на наказателното производство. Благодарение на ролята, която изпълняват като широкомащабна администрация, административните власти би следвало да бъдат в по-добра позиция да гарантират равнопоставено отношение при едни и същи престъпления. Превенцията на престъпността, от друга страна, изисква държавата да запази възможността за преследване и наказване на престъпленията в рамките на традиционните официални наказателни производства, там където административните и наказателните производства разкриват престъпления от по-голяма тежест и сложност, отколкото престъпленията, които на първо място биха довели до административни производства и санкциониране. Според Правителството, случаите на жалбоподателите са нагледни примери за подобни ситуации.

83.  Правителството отбелязва, че в няколко европейски държави съществува двойна система от санкции в области като данъчното право и обществената безопасност (Правителството се позовава на съображенията, посочени в становището от 12 юни 2012 г. на Главния адвокат, представено пред съда на Европейския съюз по делото *Fransson*, цитирано в параграф 51 по-горе).

84.  В Норвегия въпросът за продължаващи паралелни производства не се ограничава само до данъчното облагане. Ако чл. 4 от Протокол № 7 се тълкува така, че да се забрани финализирането на текущи паралелни производства от момента, когато административни или наказателни производства приключват с окончателно решение, то това ще доведе до дълбоки, нежелани и непредвидими последици в редица административно-правни области. Поради това се призовава за предпазлив подход. Подобни въпроси ще възникнат в редица европейски държави с утвърдени паралелни административни и наказателни системи в основни правни области, включително данъчното облагане.

85.  Съображенията, залегнали в чл. 4 от Протокол № 7, се прилагат в по-малка степен, когато въпросните производства са паралелни и едновременни. Ответник, който е наясно, че е подложен от различни власти на две различни производства, тясно свързани по същество и във времето, би бил по-малко склонен да очаква, че първата наложена санкция ще бъде окончателна и ще изключи другата. Накрая, логиката на принципа *ne bis in idem* намира приложение в по-малка степен при санкции, попадащи извън „твърдото ядро” на наказателното право, като например данъчни санкции (посочват се мотивите по делото *Jussila*, цитирано по-горе, § 43, по отношение чл. 6, съотносим с чл. 4 от Протокол № 7).

86.  Що се отнася до конкретните обстоятелства, Правителството напълно приема мотивите на Върховния съд в случая на първия жалбоподател (виж параграф 29 по-горе) и на Апелативния съд в случая на втория жалбоподател (виж параграф 39 по-горе), че е налице достатъчно тясна връзка по същество и време. Нито един от жалбоподателите не би могъл легитимно да очаква да му бъде образувано само административно производство и наложена санкция. Правителството обяснява, че за да се избегне резултат, който би влязъл в противоречие с основното изискване за равнопоставеност, жалбоподателите са „поставени на равна нога с” E.K. и B.L., обвиняеми по същият комплекс от дела (виж параграфи 12-13 по-горе), като всеки е осъден на лишаване от свобода в наказателни производства, след като им е наложена административно допълнителна данъчна санкция от 30%.

*3.  Встъпили трети страни*

87.  Коментарите на встъпилите трети страни са съсредоточени главно върху две точки; първо тълкуването на прилагателното „наказателно” в чл. 4 от Протокол № 7 и връзката между тази разпоредба и съответно чл. 6 (наказателна точка) и чл. 7 от Конвенцията; и второ, степента, до която паралелни производства са допустими по силата на Протокола (разгледано в подточки (а) и (б) по-долу).

**(a)  Дали първото производство третира „наказателен“ въпрос**

88.  Правителствата на Чехия и Франция споделят наблюденията на правителството ответник относно това, че решението *Zolotukhin* не изключва изрично по-широката гама от критерии при определяне на естеството на производството да бъде оценявано съгласно чл. 4 от Протокол № 7, както и това, че самият Съд разглежда, *inter alia*, производствата за данъчни санкции като такива, които не попадат в твърдото ядро на наказателното право, като по този начин се прилагат по-малко строги гаранции по силата на чл. 6 (те се позовават на *Jussila*, цитирано по-горе, § 43 *in fine*). Чешкото правителството приканва Съда преди всичко да изясни дали, и ако е така при какви условия, т.е. в кои видове дела, трябва да бъдат приложени по-широки критерии.

89.  Българското правителство, позовавайки се на формулировката на разпоредбата и на нейното предназначение, поддържа твърдението, че само традиционни наказателни престъпления попадат в обсега на чл. 4 от Протокол № 7. Докато разширяването на обхвата на чл. 6 е от първостепенно значение за защитата на правото на един справедлив съдебен процес, целта на разпоредбата от Протокола е различна. Позовавайки се на решението на Върховния съд на САЩ по делото *Green v. United States*, 355 САЩ 194 (1957 г.), правителството подчертава, че клаузата за двойна наказуемост предпазва дадено лице от това да бъде изложено на опасността от съдебен процес и евентуално да бъде осъдено повече от един път за дадено предполагаемо престъпление. Основната идея е, че на държавата, с всичките ѝ ресурси и цялата ѝ власт, не може да ѝ бъде позволено да прави повторни опити за осъждане на дадено лице за извършване на предполагаемо престъпление и по този начин да го подлага на притеснения, разходи и затруднения и да го принуждава да живее в едно непрестанно състояние на тревожност и несигурност, като в същото време да се увеличи възможността, дори и невинен, той да бъде признат за виновен. Друга жизнено важна полза е да се запази окончателният характер на съдебните решения.

90.  Френското правителство се изказва в обширно становище (параграфи 10-26 от неговото становище) относно тълкуването на чл. 6 и чл. 7 от Конвенцията и на чл. 4 от Протокол № 7. Позовавайки се на *Perinçek v. Switzerland* ([GC], № 27510/08, §146, 15 октомври 2015 г.), то твърди, че термините, използвани в чл. 4 от Протокол № 7, различаващи се от тези в чл. 6 § 1 от Конвенцията, трябва да доведат до приемането на по-ограничени критерии, служещи на принципа *ne* *bis in idem,* защитен от чл. 4 от Протокол № 7. Член 7 от Конвенцията се позовава на понятията осъден („held guilty“ на английски език; „*condamné“* на френски), престъпление („criminal offence“ на английски език; „*infraction*“ на френски) и наказание („penalty“ на английски език; „*peine*“ на френски), които се срещат и в чл. 4 от Протокол № 7. Освен това защитата, осигурена от чл. 7 от Конвенцията, също като тази, осигурена от чл. 4 от Протокол № 7, засяга съществени елементи на наказателното производство, тълкувани в строгия им смисъл. Това се потвърждава от факта, че дерогации относно въпросните задължения не са позволени по силата на чл. 15, докато този член предвижда дерогиране от чл. 6.

91.  От това следва, с цел постигане на последователност, че при прилагането на чл. 4 от Протокол № 7 Съдът трябва да разчита единствено на критериите, които е формулирал в рамките на чл. 7 от Конвенцията при тяхното изясняване, за да се придаде на думите „в наказателното производство”, използвани в чл. 4, строгият смисъл, който е търсен. В стремежа си да определи дали дадена мярка попада в обхвата на последния, Съдът трябва да вземе предвид: правната квалификация на престъплението в националното законодателство; целта и естеството на съответната мярка; дали мярката е наложена след осъждане за извършено престъпление; тежестта на наказанието, вземайки предвид, че това не е решаващ елемент; и процедурите, свързани с приемането на мярката (и по-специално дали мярката е приета от орган, който може да бъде характеризиран като съд и който се е произнесъл относно елементите на нарушение, разглеждащо се като престъпно по смисъла на чл. 6 от Конвенцията). Последният от тези критерии е от първостепенно значение, имайки предвид действителната формулировка и предназначението на чл. 4 от Протокол № 7.

92.  В светлината на тези критерии, не може да се разглеждат като попадащи в обхвата на чл. 4 от Протокол № 7, данъчни санкции, които не са класифицирани като престъпления от гледна точка на вътрешното право, които са от административен характер и са предназначени единствено като санкция към данъкоплатеца, който не е спазил фискалните задължения, които не са наложени след осъждане за престъпление и които не са наложени от съдебен орган.

93.  Правителството на Швейцария твърди, че единственото позволено изключение – по силата на чл. 4 § 2 от Протокол № 7 – е възобновяването на процеса „съгласно закона и наказателното производство на съответната държава“. По време на приемане на Протокола през 1984 г. не са предвидени други изключения като например тези, които впоследствие са приети от съответната съдебна практика – такава разпоредба не се и изисква, с оглед на естествената наказателноправна насоченост на необходимата защита. Тясната концепция, стояща в основата на гаранцията, е потвърдена от чл. 4 § 3, който изключва всяка дерогация, съгласно чл. 15 от Конвенцията, отнасяща се до защитата, предоставена от чл. 4 § 1. Гаранцията *ne bis in idem* следователно е поставена наравно с правото на живот (чл. 2; чл. 3, Протокол № 6; чл. 2, Протокол № 13), забраната на изтезания (чл.3), забраната на робство и на принудителен труд (чл. 4) и принципа за забрана за налагане на наказание без закон (чл. 7). Тези елементи се борят в полза на ограничителното тълкуване на защитата. Доводът за такъв подход би бил още по-убедителен, ако Голямата камара се придържа към практиката, че дадено „обвинение за извършване на престъпление“ в автономния смисъл на чл. 6 § 1, по същия начин би могло да привлече и прилагането чл. 4 от Протокол № 7 (виж параграф 100 по-долу).

**(б)  Дублиране на производството (*bis*)**

94.  Българското правителство не намира причина Съдът да се отклони от подхода в *R.T. v. Switzerland* и в *Nilsson v. Sweden* (и двете цитирани по-горе), по отношение на пътнотранспортните престъпления и във връзка с важни сфери, свързани с функционирането на държавата, като например данъчното облагане. Паралелни данъчни производства, завършващи с данъчни санкции и наказателни производства за разследване на данъчни измами, са тясно свързани както по същество, така и във времето. Също така, Съдът признава, че договарящите се страни разполагат с широка свобода за преценка при изготвянето и прилагането на политиката в областта на данъчното облагане, както и че Съдът зачита оценката на законодателя по тези въпроси, освен ако тя не е лишена от каквато и да е разумна основа. Система, позволяваща паралелни производства в данъчната сфера, изглежда попада в горната граница на оценка на държавата и не изглежда *per se* да противоречи на някой от принципите, защитени от Конвенцията, включително гаранцията срещу двойна наказуемост.

95.  Чешкото правителство излага на преден план четири аргумента за запазване на съществуването на двойни системи за санкциониране: (1) всеки вид санкция преследва различни цели; (2) докато наказателните производства *stricto sensu* трябва да се съобразяват със строги гаранции за справедлив съдебен процес, чието изпълнение често отнема много време, при административните санкции е необходимо съобразяването с изисквания за бързина, ефективност и устойчивост на данъчната система и на държавния бюджет; (3) стриктното прилагане на принципа *ne bis in idem* в паралелни данъчни и наказателни производства би могло да бъде стъпка към справяне с мащабната организирана престъпност, ако първото решение, обикновено на административно ниво, възпрепятства воденето на наказателно разследване, разкриващо мрежи от престъпност, свързани с организираната измама, пране на пари, присвояване и други тежки престъпления; (4) последователността на органите при взимането на решение в даден конкретен случай. И накрая, чешкото правителство обръща внимание върху някои случаи на успоредни административни производства.

96.  Френското правителство е на мнение, че мотивите, приети в *R.T. v. Switzerland* и *Nilsson v. Sweden,* могат да бъдат транспонирани до областта на данъчното облагане, като се има предвид, че целите, които се преследват от държавите в тази област, целите на наказателното производство, както и целите, свързани с налагането на данъчни санкции, са различни (i) когато е налице достатъчно добре изградена връзка между фискалното и наказателното производство (ii):

(i)  Съдебното преследване за укриване на данъци трябва да представлява подходящ и последователен отговор към укоримо поведение. Неговата основна цел е да накаже най-тежките форми на нарушение. В решението си в *Rosenquist* *v. Sweden* ((решение), № 60619/00, 14 септември 2004 г.), Съдът отбелязва, че целта на заведеното съдебно преследване за престъпление за укриване на данъци се различава от тази при налагането на фискално наказание, като при последното стремежът е да се подсигурят основите на националната данъчна система.

Наказателните производства за укриване на данъци имат и назидателна функция, особено там, където нови видове измами излизат наяве, с цел да се разубедят лицата, които потенциално клонят към извършване на данъчни измами, да не тръгват по такъв път. Ако не се възбуди наказателно производство за най-сериозните случаи на укриване на данъци, когато вече е наложена данъчна санкция, би означавало да се лиши държавата от възможността да се даде пример и публичност, предоставени от наказателните присъди в тези случаи.

В случай, че е в ход съдебно разследване по отношение на деяние, свързано с укриване на данъци преди да бъде извършена ревизия от данъчните власти, задължението за прекратяване на второто действие, след като резултатът от първото е влязъл в сила, би насърчило данъкоплатецът да позволи наказателното производство по-бързо да достигне до заключение, без да отрича обвинението и по такъв начин това производство ще бъде завършено преди данъчната ревизия и съответно административните санкции, които обикновено включват много по-големи суми, по този начин ще бъдат избегнати.

В такава ситуация данъкоплатецът, който подлежи на разследване, има възможност да избере една от двете процедури, която предлага най-благоприятния резултат; това със сигурност би отнело възможността да се приложи разубеждаващата сила от страна на държавата при наказване на най-осъдителното деяние в тази сфера. Би било наистина парадоксално данъкоплатци, които са извършили най-тежките форми на данъчни измами, и срещу които са заведени наказателни преследвания за тези престъпления, да получат по-леки санкции.

В заключение, допълнителните наказателни и административни действия са от съществено значение за справянето с най-тежките случаи на данъчни измами и би било неестествено да се сметне просто защото две производства и два органа са влезли в играта, че двете форми на санкция не образуват едно цяло, в отговор на този вид престъпление. Двата вида производства са в действителност тясно свързани и следователно трябва да е възможно всяко едно от тях да бъде проведено.

(ii)  В делата срещу Финландия от 20 май 2014 г., основният критерий, определен от Съда за отказ да се даде възможност за втори набор производства, е пълната независимост на фискалната процедура, от една страна, и наказателното производство, от друга. Въпреки това, фискалното и наказателното производство следва да се разглеждат като свързани по същество и във времето, когато има налична обмяна на информация между двата органа и когато двете производства са проведени едновременно. Фактите по делото демонстрират допълващия се характер на производствата.

Като пример, правителството предоставя подробен преглед на начина, по който, съгласно френската система, се преплитат наказателни и фискални производства, как те се припокриват по закон и на практика, а също и как се провеждат едновременно. Принципът на пропорционалност предполага, че общият размер на наложените санкции не трябва да надвишава най-високата сума, която може да бъде наложена по отношение на всеки един вид санкция.

При определяне на това дали наказателните или фискалните производства могат да се разглеждат като достатъчно тясно свързани във времето, трябва да бъдат взети предвид единствено фазата на оценка от страна на данъчната администрация и фазата на съдебното разследване. Тези две фази трябва да продължат едновременно или да бъдат разделени с много кратък интервал от време. От друга страна, не изглежда уместно при оценяване на близостта на времевата връзка между двете производства, да се разглежда продължителността на съдебните производства пред съдилищата, призовани да постановят решение по наказателното дело и да определят валидността на данъчните санкции. Трябва да се има предвид, че времето за реакция на различните съдилища зависи от външни фактори, понякога свързани със съответния данъкоплатец. Той или тя може да реши умишлено да удължи производството в едно от съдилищата чрез внасяне на голям брой молби или чрез подаване на многобройни писмени документи, които след това ще изискват размяна на аргументи, или, отново подаване на жалби.

На държавите следва да се предостави свобода на преценка да определят подходящите санкции срещу видовете деяния, които могат да доведат до различни форми на вреда. Когато е предвиден един отговор по отношение на дадено деяние, държавата трябва да има възможност да възложи на определен брой – съдебни и административни органи, задачата да предоставят подходящ отговор.

97.  Гръцкото правителство твърди, че съществуването на отделни и последователни производства, в хода на които са наложени същите или различни мерки от наказателен характер върху жалбоподателя, е фактор, който е от решаващо значение за понятието „повторение“ (“*bis*”). Принципът *ne bis in idem* не е нарушен в случай, че различни мерки от „наказателен“ характер, макар и различни едни от други, са наложени от различни органи, съответно наказателни и административни, които взимат предвид всички санкции в цялата им пълнота, когато отсъждат наказанието (правителството се позовава на *R.T. v. Switzerland*, цитирано по-горе).

98.  От друга страна, гръцкото правителство насочва към *Kapetanios and Others v. Greece* (№ 3453/12, 42941/12 и 9028/13, §72, 30 април 2015 г.), където Съдът приема, че принципът *ne bis in idem* няма да бъде нарушен, ако двете санкции, а именно лишаването от свобода и паричната глоба, са наложени в контекста на една единствена съдебна процедура. Независимо от този пример е очевидно, че Съдът отдава голямо значение на факта, че налагането на наказателни и административни санкции е предмет на цялостна съдебна преценка.

99.  Въпреки всичко, то не възразява на мнението по настоящето дело, прието от Норвежкия върховен съд, че паралелните производства са поне до някаква степен допустими съгласно чл. 4 от Протокол № 7. Това мнение е силно подкрепено от решението на Съда на Европейския съюз по делото *Fransson* (той се позовава на § 34 от решението, цитирано в параграф 52 по-горе).

Съдът на Европейския съюз уточнява, че задължение на препращащия съд е да определи, в светлината на поставените критерии, дали комбинирането на данъчни и наказателни санкции, които са предвидени от националното законодателство, следва да се разглежда в зависимост от националните стандарти, а именно като аналогично на приложимите нарушения от подобно естество и значение в националното законодателство, където изборът на санкциите, които ще се приложат, остава в рамките на правото на преценка на участващата държава; по този начин националните съдилища следва да определят дали комбинацията от санкции е в противоречие с тези стандарти, доколкото останалите санкции са ефективни, пропорционални и възпиращи (той се позовава на § 37 от решението, цитирано в параграф 52 по-горе).

Посоченото по-горе определение на Съда на Европейския съюз изглежда приложимо към настоящето дело. По-конкретно, в рамките на подобно тълкуване, би могло да се заключи *mutatis mutandis*, че националните съдии действително надлежно постановяват, единствено по своя преценка, както е установено от Съда на Европейския съюз, че комбинирането на въпросните санкции, наложени чрез така наречените „паралелни производства“, въз основа на тясно взаимодействие между два отделни органа, не е в нарушение с националните стандарти, независимо от факта, че националните съдии основно оценяват данъчните санкции, като имащи „наказателен характер“. С оглед на аргументите, изложени в параграф 97 по-горе, може разумно да се заключи, че паралелните производства, чрез които се налагат различни санкции от различни органи, които се различават ясно по закон, не са забранени от чл. 4 от Протокол № 7, стига тези производства да отговарят на теста да бъдат тясно свързани по същество и във времето. Този тест отговаря и на критичния въпрос дали има налично повторение.

100.  Правителството на Швейцария, като се позовава на *Zolotukhin* (цитирано по-горе, § 83), твърди, че гаранцията, посочена в чл. 4 от Протокол № 7, е приложима при започване на ново съдебно преследване, когато предишна оправдателна или осъдителна присъда вече е придобила силата на *res judicata*. Ситуация, в която наказателно производство не е приключило към момента, в който е започнала административна процедура, следователно не е, сама по себе си, проблематична по отношение на принципа *ne bis in idem* (то се позовава, *mutatis mutandis*, на *Kapetanios and Others*, цитирано по-горе, § 72). От това следва, че паралелните производства са допустими по силата на чл. 4 от Протокол № 7. Настоящето дело дава възможност на Голямата камара да потвърди мнението на този източник.

Обосновката за двойна система се състои предимно в естеството и в различните преследвани цели на административното право (превантивно и възпитателно) от една страна, и на наказателното право (наказателно), от друга.

Въпреки че понятието „наказателно обвинение“ в чл. 6, в светлината на критериите *Engel*, е разгърнато отвъд традиционните категории на наказателното право *(malum in se*), с цел да покрива и други сфери (*malum quia prohibitum*),тук става въпрос за наказателни обвинения с различна тежест. Например, в случаи на данъчни санкции – които попадат извън ядрото на наказателното право – гаранциите, съгласно наказателната част на чл. 6 от Конвенцията, не трябва непременно да се прилагат с пълна сила (посочва се *Jussila*, цитирано по-горе, § 43). Това трябва да се вземе под внимание, при определяне обхвата на прилагане на чл. 4 от Протокол № 7.

Предвидимостта на кумулативното налагане на административни и наказателни санкции е друг елемент, който трябва да се вземе предвид при оценката на двойната система (то се позовава на *Maszni v. Romania*, № 59892/00, 21 септември 2006 г., § 68).

Според швейцарското правителство, *Zolotukhin* не трябва да бъде тълкувано или развивано по такъв начин, по който да бъде представена пълната гама от системи, предполагаща както административни, така и наказателни санкции срещу извършване на престъпления, без да се вземе предвид фактът, че различните органи, притежаващи различни компетенции и преследващи отделни цели, могат да бъдат призовани да дават решения на базата на същия набор от факти. Във всеки случай, това заключение е убедително в случаи, в които е налице достатъчно тясна връзка както по същество, така и във времето, между наказателното производство, от една страна, и административната процедура, от друга, както се изисква от Съда (то се позовава на следните дела, в които Съдът е убеден, че това условие е изпълнено: *Boman v. Finland*, № 41604/11, § 41, 17 февруари 2015 г., с препратка към *R.T. v. Switzerland* и *Nilsson v. Sweden*, и двете цитирани по-горе, а също така и *Maszni*, цитирано по-горе). Швейцарското правителство подканва Голямата камара да се възползва от възможността, предоставена чрез настоящия случай, да потвърди този подход, който не е забранен *per se* в съществуващата съдебната практика на Съда.

*4.  Преценката на Съда*

101.  Съдът най-напред ще разгледа практиката си, свързана с тълкуването и прилагането на правилото *ne bis in idem*, изложено в чл. 4 от Протокол № 7 (от подточка „(а)“ до „(в)“ по-долу). В светлината на този преглед той ще се стреми да направи заключения, да формулира принципи и да добави разяснения, които ще послужат за разглеждането на настоящето дело (подточка „(г)“ по-долу). Накрая, той ще приложи принципа *ne bis in idem,* така както той го тълкува, към фактите, по отношение на които жалбоподателят се оплаква (подточка „(д)“ по-долу).

**(a)  Общи въпроси за тълкуване**

102.  Трябва да се отбележи, че в писмените становища на страните и коментарите на встъпилите трети страни почти няма разногласия по отношение на най-значимия принос в решението на Голямата камара в *Zolotukhin* (цитирано по-горе), който се състои в изясняването на критериите, свързани с преценката дали престъплението, за което жалбоподателят е бил съден или наказан по време на повторната процедура, е същото (*idem*) като това, по което е произнесено решението при първото производство (вж. §§ 70 до 84 от решението). Няма значително разногласие и по отношение на критериите, изложени в това решение, за това кога е било постановено „окончателно“ решение.

103.  Противоположно на това, различни гледни точки са изразени по отношение на подхода при определяне дали производството, свързано с налагането на данъчни санкции, е „наказателно“ за целите на чл. 4 от Протокол № 7 – това е въпрос от особено значение, който би довел до последствия върху прилагането на забраната за двойна наказуемост.

104.  В допълнение са налице противоречиви подходи (по-специално между жалбоподателите, от една страна, и правителството ответник и встъпилите правителства, от друга), що се отнася до дублирането на производства и по-конкретно степента, в която паралелни или двойни производства са допустими съгласно чл. 4 от Протокол № 7.

**(б)  Приложими критерии за определяне дали първото производство е „наказателно“: Различни подходи в съдебната практика**

105.  Съгласно *Zolotukhin* (цитирано по-горе), за да се определи дали едно производство би могло да се разглежда като „наказателно“ по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7, Съдът прилага трите критерии *Engel*, предварително разработени за целите на чл. 6 от Конвенцията: (1) „квалификация на нарушението съгласно националното законодателство“, (2) „характер и естество на нарушението“ и (3) вид и тежест на предвиденото наказание – вторият и третият критерий са алтернативни, а не непременно кумулативни, като кумулативен подход не е изключен. Решението *Zolotukhin* не отразява, както би могло да бъде, линията от разсъждения, следвана в поредица предишни дела (виж например, *Storbråten*,цитирано по-горе), включваща неизчерпателни („като“) и по-широка гама от фактори, без да е посочена тяхната тежест или това дали те са алтернативни или кумулативни. Правителствата на Франция и на Норвегия сега подканват Съда да се възползва от възможността в настоящето решение да потвърди, че трябва да се приложи последният, по-обширен тест (виж параграфи 66-68 и 90-91).

106.  Съществуват редица аргументи, клонящи към такъв тип тълкувателен подход, по-специално, че чл. 4 от Протокол № 7 очевидно е предназначен от неговите съставители за наказателни производства в тесния смисъл на думата, и че – за разлика от чл. 6, но по подобие на чл. 7 – защитава неотменимо по силата на чл. 15 право. Докато чл. 6 се ограничава до формиране на гаранции за справедливост на наказателните производства, забраната за двойна наказуемост в чл. 4 от Протокол № 7 има определени последици – потенциално обширни такива – за начина на прилагане на вътрешното право при наказателни и административни производства, засягащи широк кръг от дейности. Член 4 от Протокол № 7 предполага по-подробна оценка на материалното наказателно право, където трябва да бъде установено дали въпросните нарушения засягат едно и също деяние (*idem*). Тези различия, липсата на консенсус в националните системи на договарящите се страни, различното желание на държавите да бъдат обвързани с Протокола, както и широката свобода на преценка, която държавите имат по отношение на наказателните си системи и политики като цяло (вж. *Nykänen*, цитирано по-горе, § 48; и, *mutatis mutandis*, *Achour v. France* [GC], № 67335/01, § 44, ЕСПЧ 2006‑IV) са достатъчни, за да обосноват по-широк набор от приложими критерии с по-силен национален компонент от използвания в чл. 7 и преди това (*преди Zolotukhin*) в чл. 4 от Протокол 7, а оттам и по-ограничено приложение, отколкото при чл. 6.

107.  Въпреки това и макар да е вярно, както беше посочено, че решението *Zolotukhin* не е категорично по този въпрос, следва да се приеме, че в това решение Съдът взима съзнателно решение да избере критериите *Engel* като водещ тест за определяне на това дали едно производство е „наказателно“ по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7. В настоящето дело Съдът няма основание да се отклони от това решение, тъй като са налице сериозни мотиви, които накланят в подкрепа на този избор. Принципът *ne bis in idem* засяга справедливостта на наказателния процес, което е предметът на чл. 6, и не се отнася до такава степен до същността на наказателното право, както чл. 7. Съдът намира за по-уместно с цел последователност в тълкуването на Конвенцията като цяло, прилагането на този член да се ръководи от същите, по-точни критерии, както в *Engel*. Както се има предвид това и както беше посочено по-горе, след като веднъж е установено, че принципът *ne bis in idem* се прилага, налице е явна необходимост от балансиран подход относно начина, по който принципът се прилага при производства, съчетаващи административни и наказателни санкции.

**(в)  Съдебна практика във връзка с Конвенцията при двойни производства**

*(i)  Какво добавя решението* Zolotukhin

108.  *Zolotukhin* засяга две производства, свързани с хулиганска проява срещу държавен служител, където решението от административното производство влиза в сила още преди образуването на наказателно производство (вж. *Zolotukhin*, цитирано по-горе, §§ 18-20 и 109). Най-значимият принос на решението *Zolotukhin* е заключението, че преценката дали въпросните нарушения са едни и същи (*idem*) зависи от преценка на фактите (ibid., § 84), а не от формалната оценка при сравняване на „съществените елементи“ на престъпленията. Забраната се отнася до образуване и провеждане на досъдебно производство и съдебен процес, свързани с второ „престъпление“, доколкото последното възниква от идентични обстоятелства или обстоятелства, които по същество са едни и същи (ibid., § 82).

109.  Освен това, решението *Zolotukhin* припомня, че целта на чл. 4 от Протокол № 7 е да забрани повтарянето на наказателни производства, които са приключили с „окончателно“ решение („*res judicata*”) и уточнява, че решения, които подлежат на обжалване, са изключени от обхвата на гаранцията в Протокол № 7, при условие, че срокът за обжалване все още не е изтекъл.

110.  Също така Съдът потвърждава, че чл. 4 от Протокол № 7 не се ограничава единствено до правото дадено лице да не бъде наказвано два пъти, а включва и правото дадено лице да не бъде обект на наказателно преследване два пъти. В противен случай, нямаше да се използва термина „осъждан“ и терминът „наказван“, тъй като това би било просто дублиране. По този начин Съдът потвърждава, че чл. 4 от Протокол № 7 се прилага, дори когато лицето е било обект на наказателно производство, което не е довело до осъдителна присъда. Чл. 4 от Протокол № 7 съдържа три отделни гаранции и предвижда, че за едно и също престъпление никой не може да бъде (i) наказателно преследван, (ii) изправен пред съд или (iii) наказан (пак там, § 110).

111.  Трябва да се отбележи, обаче, че решението *Zolotukhin* предлага малко насоки относно ситуации, в които в действителност производствата не са дублирани, а по-скоро са комбинирани по цялостен начин, така че да образуват едно тясно свързано цяло.

*(ii)  Съдебната практика при двойни производства преди и след* Zolotukhin

112.  След решението *Zolotukhin*, както е положението досега, налагането на различни санкции от различни органи по отношение на едно и също деяние е прието от Съда за допустимо до известна степен съгласно чл. 4 от Протокол № 7, независимо от съществуването на окончателно решение. Този извод може да се определи като основан на виждането, че комбинацията от санкции по тези дела трябва да бъде разглеждана като едно цяло и би било изкуствено да се разглежда като дублиране на производства, в резултат на които жалбоподателят е „съден или наказан повторно ... за престъпление, за което вече е бил окончателно ... осъден“, в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7. Проблемът възниква в четири вида ситуации.

113.  В основата на този тълкувателен анализ на чл. 4 стои *първата*категория дела, която ни връща назад във времето към делото *R.T. v. Switzerland*, цитирано по-горе. Делото *R.T.* е свързано с жалбоподател, на когото се отнема свидетелството за управление на МПС (за четири месеца) през май 1993 г. от Пътна полиция заради шофиране в нетрезво състояние. Тази мярка в крайна сметка е потвърдена от Административната апелативна комисия и от Федералния съд (декември 1995 г). В същото време през юни 1993 г., Районната служба на Госау, Швейцария съставя наказателно постановление на жалбоподателя и му налага условно наказание лишаване от свобода и глоба от 1 100 швейцарски франка. Това наказателно постановление не е обжалвано и влиза в сила.

Съдът установява, че швейцарските власти само са определили трите различни, кумулиращи се санкции, предвидени за закона за такъв тип престъпление, а именно наказание лишаване от свобода, глоба и отнемане на свидетелство за управление на МПС. Тези санкции са наложени по едно и също време от два различни органа, а именно от наказателен и от административен орган. Следователно не може да се твърди, че наказателното производство е повторено в противоречие с чл. 4 от Протокол № 7 по смисъла на практиката на ЕСПЧ.

По същия начин докато *Nilsson v. Sweden*, цитирано по-горе, също е свързано с наказание в резултат на наказателно производство (50 часа общественополезен труд) и отнемане на свидетелство за управление на МПС (за 18 месеца) поради извършено пътнотранспортно нарушение, жалбата е отхвърлена с развити доводи относно прилагане на теста за „*достатъчно тясна връзка …, по същество и във времето“.*

Съдът установява, че отнемането на свидетелството за управление е пряка и предвидима последица от осъждането на жалбоподателя за същите престъпления, квалифициран състав на шофиране в нетрезво състояние и незаконосъобразно шофиране, както и че това отнемане на основание на наказателна присъда е „наказателно“ за целите на чл. 4 от Протокол № 7. Освен това тежестта на мярката – отнемане на свидетелството за управление на МПС за 18 месеца – е сама по себе си значима независимо от контекста на предишното осъждане и съвсем естествено може да бъде разгледана като наказателна санкция. Докато различните санкции са наложени от два различни органа в различни производства, все пак съществува достатъчно тясна връзка между тях, по същество и във времето, за да се разглежда това отнемане като част от санкциите съгласно шведското право за квалифицираните състави на престъпленията шофиране в нетрезво състояние и незаконосъобразно шофиране. Отнемането на свидетелството не означава, че жалбоподателят е „съден или наказан повторно ... за престъпление, за което вече е бил окончателно ... осъден“ в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7.

По същия начин в делото *Boman*, цитирано по-горе, Съдът намира, че съществува достатъчно съществена и времева връзка между, от една страна, наказателното производство, в което жалбоподателят е признат за виновен и е осъден ( на глоба от 75 дни, възлизаща на 450 евро) и му е наложена забрана да шофира (за 4 месеца и 3 седмици) и, от друга страна, последвалото административно производство за удължаване на забраната за шофиране (за 1 месец).

114.  Във *втора* серия дела Съдът потвърждава, че паралелните производства не са изключени при налагането на данъчни санкции в административни производства и образуване на наказателно производство, осъждане и налагане на наказание за данъчни измами в наказателни производства, но заключва, че тестът за *„достатъчно тясна връзка ..., по същество и във времето“* не е изпълнен в конкретните обстоятелства по делото. Тези дела засягат Финландия (особено *Glantz*, цитирано по-горе, § 57 и *Nykänen*, цитирано по-горе, § 47) и Швеция (*Lucky Dev v. Sweden*, № 7356/10, § 58, 27 ноември 2014 г.). В *Nykänen*, където се определя подходът, следван и в другите дела срещу Финландия и Швеция, Съдът установява въз основа на фактите, че съгласно финландската система наказателните и административните санкции са наложени от различни органи без производствата да са свързани по какъвто и да е начин: и двете производства следват своята собствена посока и приключват независимо едно от друго. Освен това нито една от санкциите не е взета под внимание от другия съд или орган при определяне тежестта на санкцията, нито пък е налице каквото и да е друго взаимодействие между двата органа. Още по-важно е, че съгласно финландската система данъчните санкции се налагат след оценка на деянието на жалбоподателя съгласно съответното данъчно законодателство, което е независимо от преценката в наказателното производство. В заключение Съдът приема, че е налице нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 от Конвенцията, тъй като жалбоподателят е осъден два пъти за едно и също деяние в две отделни производства.

Идентични (или почти идентични) мотиви и изводи може да бъдат установени по отношение на подобни факти в *Rinas v. Finland*, № 17039/13, 27 януари 2015 г., и *Österlund v. Finland*, № 53197/13, 10 февруари 2015 г.

Трябва да се отбележи, че докато в някои от тези решения (*Nykänen*, *Glantz*, *Lucky Dev*, *Rinas*, *Österlund*) двете производства протичат до голяма степен по едно и също време, времевата връзка сама по себе си очевидно е недостатъчна, за да се отхвърли прилагането на забраната *ne bis in idem.* Не е неразумно да се приеме на базата на тези съдебни решения срещу Финландия и Швеция, че понеже двете производства са до голяма степен едновременни, при конкретните обстоятелства липсата на съществена връзка е това, което води до нарушаване на чл. 4 от Протокол № 7.

115.  В *трета* категория дела, в които производствата са провеждани паралелно за определен период от време, Съдът намира нарушение, но без да се позовава на теста на *Nilsson* за *„достатъчно тясна връзка ... по същество и във времето“.*

В *Tomasović* (цитирано по-горе, §§ 5-10 и 30-32) жалбоподателят е преследван и осъждан два пъти за едно и също престъпление - притежание на наркотици, първо като „дребно нарушение“ (считано за „наказателно“ в съответствие с втория и третия критерий *Engel* (ibid. §§ 22-25)), а след това като „престъпление“. Тъй като второто производство не е прекратено след приключването на първото, Съдът намира за очевидно, че е имало дублиране на наказателните производства в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 (вж., по същия начин, *Muslija*, цитирано по-горе, §§ 28‑32 и 37, свързано с причиняване на тежка телесна повреда).

По същия начин в *Grande Stevens* *and Others v. Italy* (№ 18640/10, 18647/10, 18663/10, 18668/10 и 18698/10, 4 март 2014 г.), Съдът намира, че са налице двойни производства, свързани с едно и също измамно поведение – а именно манипулиране на пазара чрез разпространяване на невярна информация: едно административно производство (от 9 февруари 2007 г. до 23 юни 2009 г.), което се счита за „наказателно“, в съответствие с критериите *Engel*, е проведено пред Комисията на националните предприятия и фондов надзор (*Commissione Nazionale per le Societa e la Borsa* – “CONSOB”), последвано е от обжалване пред Апелативния съд и Върховния касационен съд и е завършило с налагането на глоба от 3,000,000 евро (включително и забрана за извършване на търговска дейност); другото наказателно производство (от 7 ноември 2008 г. до 28 февруари 2013 г. и висящо към момента на решението), водено пред Районния съд, Върховния касационен съд и Апелативния съд. Заключението, че новото производство засяга второ „престъпление“ и е основано на идентични факти, предмет на първата и окончателната присъда, е достатъчно за Съда да намери нарушение на чл. 4 от Протокол № 7.

116.  *На четвърто място*, по-нататъшна и ясна илюстрация за липсата на връзка по същество без конкретно позоваване на посочения по-горе тест *Nilsson* е представена в *Kapetanios and Others* (цитирано по-горе), което се потвърждава в *Sismanidis and Sitaridis* *v. Greece*, № 66602/09 и 71879/12, 9 юни 2016 г. В тези дела жалбоподателите на първо място са оправдани в наказателното производство за митнически престъпления. Впоследствие въпреки оправдателните им присъди административните съдилища налагат на жалбоподателите тежки административни глоби за същото деяние. Като намира, че последното производство е „наказателно“ за целите на забраната по чл. 4 от Протокол № 7, Съдът заключва, че е налице нарушение на тази разпоредба (*ibid.,* съответно, § 73 и 47).

**(г)  Заключения и изводи, които могат да се извлекат от съществуващата съдебна практика**

117.  Докато конкретното задължение за защита на специфичните интереси на отделното лице по чл. 4 от Протокол № 7 e на договарящите страни, необходимо e също така, както вече е посочено в параграф 106 по-горе, националните органи да имат избор на средствата за изпълнение на това задължение. В този смисъл не трябва да се пренебрегва фактът, че правото дадено лице да не бъде наказателно преследвано или наказвано два пъти не е включено в Конвенцията, приета през 1950 г., а е добавено в седми протокол (приет през 1984 г.), който влиза в сила през 1988 г., почти 40 години по-късно. Четири държави (Германия, Нидерландия, Турция и Обединеното кралство) не са ратифицирали Протокола; една от тях (Германия), заедно с четири държави, които са го ратифицирали (Австрия, Франция, Италия и Португалия), изразяват резерви или декларации по тълкуването, че понятието „наказателно“ трябва да се разбира спрямо тези държави по начина, по който то се разбира в националните им законодателства. (Трябва да се отбележи, че резервите, направени от Австрия и Италия, са обявени за невалидни, тъй като тези държави не са предоставили кратко изложение на съответния закон, както се изисква от чл. 57 § 2 от Конвенцията (вж., съответно, *Gradinger v. Austria*, 23 октомври 1995 г., § 51, Серия A № 328‑C; и *Grande Stevens*, цитирано по-горе, §§ 204-211), за разлика от резервите, направени от Франция (вж. *Göktan v. France,* № 33402/96, § 51, ECПЧ 2002‑V).

118.  В допълнение към това Съдът взима под внимание аргументите на Генералния адвокат пред Съда на Европейския съюз по делото *Fransson* (вж. параграф 51 по-горе), а именно, че налагането на санкции, както в административното, така и в наказателното право, по отношение на едно и също престъпление, е широко разпространена практика в държавите-членки на ЕС, особено в сфери, като тези на данъчното облагане, политиката на околната среда и опазване на населението. Генералният адвокат също така посочва, че начинът, по който санкциите се кумулират варира извънредно много в различните правни системи и показва специални особености, които са специфични за всяка една държава-членка; в повечето случаи тези особености са приети с цел да се намалят последиците от налагането на две наказания от страна на държавните органи.

 119.  Освен това, шест договарящи се страни по Протокол № 7 са встъпили в настоящето производство, като изразяват мнения и опасения по отношение на тълкуването, които до голяма степен се доближават до тези, заявени от правителството- ответник.

120.  На основата на горепосоченото трябва да се отбележи на първо място, както е установено в практиката на Съда, че договарящите държави избират как да организират своята правна система, включително наказателния процес (вж., например, *Taxquet v. Belgium* [GC], № 926/05, § 83, EСПЧ 2010 г.). Конвенцията например не забранява разделянето на производството по налагане на наказание по дадено дело на различни етапи или части, така че да могат да бъдат наложени последователно или паралелно различни санкции за деяние, което следва да бъде определено като „престъпление“ в рамките на автономния смисъл на това понятие по Конвенцията (вж.,например, *Phillips v. the United Kingdom*, № 41087/98, § 34, ECПЧ 2001‑VII във връзка с оплаквания по чл. 6 относно производство за конфискация,на имущество на лице, което е признато за виновно и е постановена присъда спрямо него за трафик на наркотици).

121. Съдът счита, че държавите следва да имат възможност да избират правните способи за справяне с общественооопасни деяния (като неспазване на правилата за движение по пътищата или неплащане /укриване на данъци) чрез различни процедури, оформящи едно цяло, така че да се отговори на различни аспекти на въпросното деяние, при условие, че натрупващите се процедури не представляват прекомерна тежест за съответния индивид.

122.  В дела по чл. 4 от Протокол № 7 задача на Съда е да определи дали конкретната национална мярка, предмет на оплакването, води по същество или като резултат до двойна наказуемост в ущърб на лицето или напротив - тя е продукт на една цялостна система, която позволява различни аспекти на нарушението да се разглеждат по предвидим и пропорционален начин, формирайки едно цяло, така че засегнатото лице да не бъде подложено на несправедливо отношение.

123.  Прилагането на чл. 4 от Протокол № 7 не трябва да води до това договарящите държави да бъдат възпирани да организират своите правни системи, така че да предвидят налагането на обикновена административна санкция за неплатен данък (макар и това да е санкция, квалифицирана като „наказателна“ за целите на справедливия съдебен процес по Конвенцията) в по-сериозните случаи, в които може да е уместно нарушителят да бъде разследван наказателно по отношение на допълнителен елемент на деянието, като например измамно поведение, който не е разглеждан в „административното“ производство по събиране на данъци. Целта на чл. 4 от Протокол № 7 е да предотврати несправедливото наказателно производство или наказване на дадено лица два пъти за едно и също престъпно поведение. Той обаче не обявява за противоречащи му правни системи, които използват „цялостен“ подход към обществено опасното деяние и по-конкретно подход, който включва паралелни етапи на отговор на нарушенията от различни органи и с различни цели.

124.  Съдът е на мнение, че посочената по-горе съдебна практика на паралелни или двойни производства, започнала с делата *R.T. v. Switzerland* и *Nilsson v. Sweden* и продължаваща в *Nykänen* и поредица други дела, дава насоки как да се постигане справедлив баланс между спазването на интересите на индивида, защитени от *ne bis in idem* принципа, от една страна, и съобразяване с особения обществен интерес да се предприеме пропорционален регулаторен подход в съответната област, от друга. В същото време преди да пристъпи към посочване на съответните критерии за постигане на нужния баланс, Съдът счита, че е желателно да изясни изводите, които произтичат от съществуващата съдебна практика.

125.  На първо място, това, което се забелязва при прилагане на теста за „достатъчно тясна връзка ... по същество и във времето“ в скорошни дела срещу Финландия и Швеция е, че този тест няма да е изпълнен, ако един от двата елемента – същественият или времевият - липсва (вж. параграф 114 по-горе).

126.  Второ, в някои дела Съдът най-напред проверява дали, и, ако да, кога е взето „окончателно“ решение в един набор от производства (като това потенциално спира хода на другото производство), преди да продължи с прилагането на теста за „достатъчно тясна връзка“ и да достигне до негативна констатация по въпроса за “*bis*” – а именно, установяване на липса на “*bis*” (вж. *Boman*, цитирано по-горе, §§ 36-38). По мнение на Съда въпросът за това дали едно решение е „окончателно“ или не, е безсмислен, когато няма реално дублиране на производства, а по-скоро комбинация от производства, разглеждани като едно цяло.

127.  Трето, предходното наблюдение трябва да се вземе предвид и в контекста на притеснението, изразено от някои правителства, участващи в настоящето производство, че не трябва да се изисква свързаните производства да стават „окончателни“ по едно и също време. Ако това е така, ще се даде възможност на заинтересованото лице да се възползва от принципа *ne bis in idem* като инструмент за манипулиране и безнаказаност. В тази връзка заключението в параграф 51 от *Nykänen* (цитирано по-горе), както и в някои последващи решения, че „двете производства следват своята собствена посока и приключват независимо едно от друго“ следва да бъде разглеждано като фактическа констатация: финландска система, предмет на делото, не предполага задоволителна връзка по същество между административното производство и наказателното производство, въпреки че те са проведени почти едновременно. *Nykänen* е илюстрация на това как тестът за „достатъчна връзка по същество и във времето“ може да се прилага по особен начин с оглед конкретните факти.

128.  На четвърто място, по подобни причини като горепосочените редът, по който се провеждат производствата, не може да бъде решаващ за това дали двойни или паралелни производства са допустими по силата на чл. 4 от Протокол № 7 (за сравнение и съпоставка, *R.T. v. Switzerland* – където отнемането на свидетелство за управление на МПС се извършва преди наказателното производство, и *Nilsson v. Sweden* – където отнемането се извършва след това).

129.  На последно място, както личи в някои от делата, цитирани по-горе (вж. *Zolothukin,* *Tomasović,* и *Muslija* – описани в параграфи 108 и 115 по-горе), доколкото те разглеждат дублирането на производства, които са водени без използваните цели и средства да се допълват (вж. параграф 130 по-горе), Съдът не е склонен да ги разглежда като включващи паралелни или двойни производства, които могат да бъдат съвместими с принципа *ne bis in idem*, както в *R.T. v. Switzerland*, *Nilsson* и *Boman* (вж. параграф 113 по-горе).

130.  От горния преглед на съдебната практика на Съда, се вижда, че що се отнася до деянията, преследвани по наказателен и административен начин, най-сигурният начин да се осигури спазване на чл. 4 от Протокол № 7 е възможността в подходящ етап да се осигури еднопосочна процедура, която да позволи паралелните направления на правното регулиране на съответното поведение да се свържат, така че различните нужди на обществото по отношение на деянието да могат да бъдат разрешени в рамките на едно производство. Въпреки това, както е обяснено по-горе (вж. по-конкретно параграфи 111 и 117-120 по-горе), чл. 4 от Протокол № 7 не изключва провеждането на двойни производства до тяхното приключване, при условие, че са изпълнени определени условия. По-конкретно, за да може Съдът да се увери, че няма дублиране на производства или наказание (*bis*), което се забранява от чл. 4 от Протокол № 7, държавата-ответник трябва убедително да докаже, че въпросните двойни производства са „достатъчно тясно свързани както по същество, така и във времето“. С други думи трябва да се покаже, че те са обединени по един интегриран начин, така че да образуват едно цяло. Това означава не само че преследваните цели и средствата, използвани за постигането им, трябва да се допълват по същество и да бъдат свързани във времето, но също така, че възможните последици от така организираното правно регулиране на въпросното поведение следва да бъде пропорционално и предвидимо по отношение на засегнатите лица.

131.  Що се отнася до удовлетворяването на условията двойните наказателни и административни производства да се зачитат като достатъчно близки по същество и във времето и следователно да са съвместими с *bis* критериите в чл. 4 от Протокол № 7, съответните съображения, произтичащи от съдебната практика на Съда, както е обсъдено по-горе, могат да бъдат обобщени по следния начин.

132.  Съществените фактори относно това налице ли е достатъчно тясна връзка по същество, включват:

- дали различните производства преследват допълващи се цели и по този начин засягат не само *in abstracto,* а също и *in concreto*, различни аспекти на въпросното общественоопасно деяние (*idem*);

- дали дублирането на въпросните производства е предвидим резултат, както по закон, така и на практика, от извършването на едно деяние (*idem*);

- дали съответното производство се провежда по такъв начин, че да се избегне, доколкото е възможно, дублиране при събирането и оценката на доказателствата, най-вече чрез адекватно сътрудничество на различните компетентни органи установените факти от първото производство да бъдат използвани и във второто;

- и преди всичко дали наложената санкция в производството, което първо е станало окончателно, е взета предвид в производството, което е станало окончателно последно, така че да се предотврати рискът засегнатото лице в крайна сметка да е принудено да поеме прекомерна тежест; този риск е най-малко вероятно да присъства там, където има установен механизъм, който гарантира, че общият размер на наложените санкции е пропорционален.

133.  Във връзка с това, следва да се вземе предвид начинът на прилагане на чл. 6 от Конвенцията по дела, като настоящото (вж. *Jussila*, цитирано по-горе, §43):

„Очевидно е, че съществуват наказателни дела, които не водят до значително стигматизиране. Ясно е, че съществуват „наказателни обвинения“ с различна тежест. Нещо повече, автономното тълкуване, прието от институциите на Конвенцията, за „наказателно обвинение“ чрез прилагане на критериите *Engel* доведе до постепенното разширяване на наказателния аспект на чл. 6 и по отношение на дела, които не принадлежат задължително към традиционните категории от наказателното право, като например административни санкции ..., дисциплинарни производства на лишени от свобода ..., митническо право ..., конкурентно право ..., и санкции, наложени от компетентен съд, във финансовата област ... Данъчните санкции се различават от твърдото ядро на наказателното право; следователно, прилагането на всички гаранции от наказателния процес не е непременно необходимо ...“.

Горните разсъждения отразяват релевантни съображения относно това дали чл. 4 от Протокол № 7 е спазен, в дела, свързани с двойни производства – административни и наказателни. Освен това, както Съдът постановява в много случаи, Конвенцията трябва да се разглежда като едно цяло и да се тълкува по такъв начин, който да насърчава вътрешната съгласуваност и хармония между различните ѝ разпоредби (вж. *Klass and Others v. Germany*, 6 септември 1978 г., § 68, Серия A № 28; също и *Maaouia v. France* [GC], № 39652/98, § 36, ECПЧ 2000-X; *Kudła v. Poland* [GC], № 30210/96, § 152, ECПЧ 2000‑XI; и *Stec and Others v. the United Kingdom* (решение) [GC], № 65731/01 и 65900/01, § 48, EСПЧ 2005‑X).

Важен фактор е степента, в която административните производства носят отличителните белези на наказателни производства. Комбинираните производства вероятно биха отговорили на критериите за допълване и съгласуваност, ако санкциите в производства, които не са формално класифицирани като „наказателни“, са специфични за въпросното деяние и по този начин се различават от „твърдото ядро на наказателното право“ (на езика на *Jussila,* цитирано по-горе). Допълнителният фактор, че тези производства не водят до значителна стигма, води до по-малка вероятност съчетанието от производства да наложи на обвиняемия несъразмерна тежест. Обратно фактът, че административни производства носят черти на стигматизиране до голяма степен подобно на наказателни производства, засилва риска от това обществените цели, които се преследват при санкциониране на деянието в различни производства, по-скоро да се дублират (*bis*), отколкото да се допълват. Резултатът от делата, посочени в параграф 129 по-горе, може да се разглежда като илюстрация за осъществяването на такъв риск.

134. Нещо повече - както беше подчертано по-горе, когато връзката *по същество* е достатъчно силна, изискването за връзка *във времето* все пак е валидно и трябва да бъде удовлетворено. Това не означава, че двете производства следва да бъдат проведени едновременно от началото до края. Държавите трябва да имат възможност да избират дали производствата да се провеждат постепенно, в случаи, когато това е необходимо с цел ефективност и правилно правораздаване, преследват различни обществени цели и в резултат на това жалбоподателят не е понесъл непропорционална тежест. Въпреки това, както е посочено по-горе, връзката във времето винаги трябва да присъства. Връзката във времето трябва да е достатъчно кратка, за да бъде защитено лицето и то да не бъде подлагано на несигурност и забавяне, както и да му се осигури защита от проточени във времето производства (вж., като пример за такъв недостатък, *Kapetanios and Others*, цитирано по-горе, § 67), дори когато съответната национална система предвижда „интегрирана“ схема, която разделя административните и наказателните компоненти. Колкото по-слаба е връзката във времето, толкова по-голяма е тежестта върху държавата да обясни и да оправдае всяко забавяне, дължащо се на нейните действия в производството.

**(д)  Дали в настоящото дело чл. 4 от Протокол № 7 е спазен**

*(i)  Първият жалбоподател*

135.  В делото на първия жалбоподател на 24 ноември 2008 г. данъчната администрация му налага 30% данъчна санкция съгласно членове 10‑2(1) и 10‑4(1) от Закона за данъчно облагане поради това, че той пропуска да декларира в своята данъчна декларация за 2002 г. сумата от 3 259 342 норвежки крони от постъпления, придобити в чужбина (вж. параграф 16 по-горе). Тъй като той не обжалва това решение, то става окончателно най-рано след изтичане на срока от 3 седмици за подаване на жалба (вж. параграф 143 по-долу). Жалбоподателят е разследван и в рамките на наказателно производство, свързано със същия пропуск в данъчната декларация от 2002 г.: на 14 октомври 2002 г. е внесен обвинителен акт срещу него, а на 2 март 2009 г. Районният съд го осъжда за данъчни измами в особено големи размери и му налага наказание от една година лишаване от свобода, поради нарушение на член 12-1(1)(a), срв. чл. 12-2, от Закона за данъчно облагане заради горепосоченото недеклариране (вж. параграфи 15 и 17 по-горе). Апелативният съд отхвърля жалбата му (вж. параграф 19 по-горе), а така също и Върховният съд на 27 ноември 2010 г. (вж. параграфи 20-30 по-горе).

(α)  Дали производството по налагане на санкции е наказателно по своята същност

136.  В съответствие със своето заключение в параграф 107 по-горе, Съдът ще разгледа въпроса дали производството, свързано с налагането на данъчната санкция от 30%, може да се счита за „наказателно“ по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7 на основание критериите *Engel*.

137.  В тази връзка Съдът отбелязва, че Върховният съд е отбелязал еволютивното развитие на правото по Конвенцията в тази област и е приложил практиката на Съда в своите решения по националното данъчно законодателство (вж. параграфи 44-47 по-горе). Така през 2002 г. Върховният съд за първи път постановява, че задължението от 30% данъчна санкция представлява „наказателно обвинение“ по смисъла на чл. 6 от Конвенцията. Върховният съд също така приема, противно на предишните решения, че налагането на 60% данъчна санкция представлява наказателно обвинение за целите на чл. 4 от Протокол № 7, а през 2004 г. и 2006 г. той приема, че същото се прилага и за 30% данъчна санкция.

138.  В сходни дела срещу Швеция (включващи данъчни санкции от 40% и 20%), Съдът приема, че въпросните производства са „наказателни“ не само за целите на чл. 6 от Конвенцията (вж. *Janosevic* *v. Sweden*, № 34619/97, §§ 68-71, ECПЧ 2002-VII; и *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic v. Sweden*, № 36985/97, §§ 79-82, 23 юли 2002 г.), а също и за целите на чл. 4 от Протокол № 7 (вж. *Manasson v. Sweden* (решение), № 41265/98, 8 април 2003 г.; *Rosenquist*, цитирани по-горе; *Synnelius and Edsbergs Taxi AB v. Sweden* (решение), № 44298/02, 17 юни 2008 г.; *Carlberg v. Sweden* (решение), № 9631/04, 27 януари 2009 г.; и *Lucky Dev*, цитирани по-горе, §§ 6 and 51).

139.  На основание горепосоченото Съдът не вижда причина да поставя под въпрос мотивите на Върховния съд (вж. параграфи 22-25 по-горе), че производството, в което обикновената данъчна санкция в размер на 30%, наложена на първия жалбоподател, е „наказателно“ в рамките на автономния смисъл на чл. 4 от Протокол № 7.

(β)  Дали престъпните деяния, за които първият жалбоподател е бил обвиняем и подсъдим, са същите като тези, заради които са му били наложени данъчни санкции (*idem*)

140.  Както е посочено по-горе (параграф 128), защитата *ne bis in idem* не е обусловена от реда, по който се провеждат двете производства; връзката между двете престъпления е от значение (вж. *Franz Fischer v. Austria*, № 37950/97, § 29, 29 май 2001 г.; и също *Storbråten*; *Mjelde*; *Haarvig*; *Ruotsalainen*; и *Kapetanios and Others*, всички цитирани по-горе).

141.  Прилагайки хармонизирания подход на *Zolotukhin* (цитирано по-горе, §§ 82-84) към фактите по настоящето дело, Върховният съд констатира, че фактическите обстоятелства, които съставляват основата за налагане на данъчната санкция и за постановяване на наказателната присъда – това че фактическите обстоятелства по двете производства се отнасят до пропуск в предоставянето на информация за доходи в данъчната декларация – са достатъчно сходни, за да могат да изпълнят посоченото по-горе изискване (вж. параграф 21 по-горе). Тази позиция не се оспорва от страните и въпреки наличието на допълнителен елемент измама във фактическия състав на престъплението, Съдът не вижда причина да установи друго.

(γ)  Дали има окончателно решение

142.  Що се отнася до въпроса дали в хода на производството по налагане на данъчната санкция, е имало „окончателно“ решение, което евентуално може да възпрепятства наказателното производство (вж. *Zolotukhin*, цитирано по-горе, §§ 107-108), Съдът се позовава на своя анализ по-горе. Въз основа на мотивите по-долу Съдът намира, че е налице достатъчна връзка както по същество, така и във времето между данъчното производство и наказателното производство, така че да бъдат разглеждани като част от един цялостен правен отговор към поведението на първия жалбоподател и поради това не намира за необходимо да разглежда въпроса за това кога приключва всяко едно производство. Според Съда обстоятелството, че първото производство приключва преди второто, не влияе върху оценката на връзката между тях, изложена по-долу (вж. параграф 126 по-горе).

143.  Следователно Съдът не счита за необходимо да изрази мнение по отношение на разгледания от Върховния съд въпрос дали първото решение от 24 ноември 2008 г. става „окончателно“ след изтичането на срока от три седмици за подаване на административна жалба или след изтичането на срока от шест месеца за обжалване по съдебен ред (вж. параграф 27 по-горе).

 (δ)  Дали има дублиране на производствата (*bis*)

144.  Компетентните национални власти считат, че укорителното поведение на първия жалбоподател изисква два отговора: налагане на административно наказание съгласно глава 10 „Данъчни санкции” от Закона за данъчното облагане и наказателна репресия съгласно глава 12 „Наказание” от същия Закон (вж. параграфи 15, 16 и 41-43 по-горе), като всяко от двете наказания преследва различни цели. Върховният съд обяснява в решенията си от май 2002 г. (вж. параграф 46 по-горе), че административното наказание данъчна санкция служи като основно възпиращо средство и реакция към данъкоплатеца, който предоставя, може би несъзнателно, неточна или непълна информация в данъчната си декларация, и цели да компенсира труда и разходите, вложени от данъчните власти от името на обществото при извършване на проверки и ревизии за идентифицирането на такива неверни декларации. Върховният съд счита, че тези разходи трябва до известна степен да се поемат от онези лица, които са представили непълна или неточна информация. Данъчното облагане е масов процес, включващ милиони граждани. За Върховния съд целта на обикновените данъчни санкции е първо и преди всичко да се подобри ефективността на изпълнението на задължението на данъкоплатците да предоставят пълна и точна информация и по този начин да се подсигурят основите на националната данъчна система, предпоставка за една функционираща държава, а заедно с това и за едно функциониращо общество. От друга страна, както Върховният съд заявява, наказателната присъда по глава 12 служи не само като възпиращо средство, но има и наказваща функция по отношение на същия противообществен пропуск, като включва и допълнителен елемент измама в извършване на деянието.

145.  По този начин в резултат на данъчна ревизия, извършена през 2005 г., данъчните власти подават жалба срещу първия жалбоподател, заедно с други такива през есента на 2007 г. (вж. параграф 13 по-горе). През декември 2007 г. той е разпитан като обвиняем и е задържан за четири дни (вж. параграф 14 по-горе). Във връзка, *inter alia*, с наказателното производство на 28 август 2008 г. данъчните власти го предупреждават, че ще променят данъчната оценка, включително и за 2002 г. на основание, че той не е декларирал 3 259 341 норвежки крони. Това предупреждение е издадено във връзка с проверката, извършена от данъчните власти в Software Innovation AS, последвалото наказателно производство и доказателствата, представени от жалбоподателя в това производство (вж. параграф 16 по-горе). През октомври 2008 г. *Økokrim* внася обвинителен акт за извършени данъчни престъпления от жалбоподателя. На 24 ноември 2008 г. данъчните власти променят данъчната оценка и разпореждат плащане на въпросната данъчна санкция. Решението е свързано, *inter alia,* с доказателства, предоставени от първия и втория жалбоподатели по време на проведените разпити в наказателното производство. Малко повече от два месеца по-късно, на 2 март 2009 г., Районният съд осъжда жалбоподателя за данъчна измама поради това, че не е декларирал въпросната сума в данъчната си декларация за 2002 г. Съдът разглежда като особено важно обстоятелството, че при постановяване на присъдата и определяне на наказанието от една година лишаване от свобода Районният съд в съответствие с общите принципи на националното наказателно право и процес (вж. параграф 50 по-горе), взима предвид факта, че първият жалбоподател вече е бил наказан в значителна степен с наложената данъчна санкция (вж. параграф 17 по-горе; сравни и разграничи *Kapetanios and Others*, цитирано по-горе, § 66, където административните съдилища, налагащи административни наказания, не вземат под внимание оправдателната присъда на жалбоподателите от предишни наказателни производства, отнасящи се до същото деяние; както и *Nykänen*, цитирано по-горе, където е установено, че няма достатъчно съществена връзка между двете производства).

146.  При тези обстоятелства, като първо заключение, Съдът счита, че няма основание да постави под съмнение нито причините, поради които норвежкият законодател избира да регулира обществено укоримото поведение на неплащане на данъци чрез цялостен, двоен (административен/наказателен) процес, нито причините, поради които компетентните норвежки власти избират в случая на първия жалбоподател да се занимаят в отделно наказателно производство, а не в административно производство, с по-сериозния и социално осъдителен аспект на измамата.

На второ място, провеждането на двойни производства с възможност за налагане на различни санкции е било предвидимо за жалбоподателя, който трябва да е знаел от самото начало, че наказателно преследване, както и налагането на данъчни санкции, е възможно, или дори съвсем вероятно въз основа на фактите по случая (вж. параграфи 13 и 16 по-горе).

Трето, изглежда ясно, че както приема Върховният съд, наказателното производство и административното производство са се водили паралелно и са взаимосвързани (вж. параграф 29 по-горе). Установяването на фактите в едното производство е използвано в другото производство и що се отнася до пропорционалността на общото наложено наказание - наложената присъда в наказателното дело е съобразена с наложената данъчна санкция (вж. параграф 17 по-горе).

147. Въз основа на представените факти Съдът не намира индикации първият жалбоподател да е претърпял непропорционални вреди или несправедливост в резултат на оспорвания цялостен правен отговор към неговия пропуск да декларира доходи и да плати съответните данъци. Следователно, като взима предвид съображенията, изложени по-горе (по-конкретно, както е обобщено в параграфи 132-134), Съдът е убеден, че въпреки различните наказания, наложени от два отделни органа в различни производства, все пак има достатъчно тясна връзка между тях, както по същество, така и във времето, за да могат да бъдат разглеждани като част от една цялостна система от наказания съгласно норвежкото право, за това, че не е предоставена информация за доходи в данъчната декларация, в резултат на което се е стигнало до по-ниска от реалната данъчна оценка (виж параграф 21 по-горе).

*(ii)  Вторият жалбоподател*

148.  В случая на втория жалбоподател Апелативният съд, като предприема същия подход като този, следван от Върховния съд в делото на първия жалбоподател, намира най-напред, че решението на данъчните власти от 5 декември 2008 г. за заплащане на данъчна санкция от 30%, представлява санкция за престъпно деяние по смисъла на чл. 4 от Протокол № 7; второ, че решението става „окончателно” след изтичането на срока за подаване на жалба на 26 декември 2008 г.; и трето, че решението за налагане на данъчна санкция и последвалата наказателна присъда засягат един и същ въпрос (вж. параграф 37 по-горе). Съдът, както и в случая на първия жалбоподател, не вижда причина да стигне до различен извод по отношение първия и третия въпрос, нито нужда да изкаже гледната си точка по втория.

149.  Що се отнася до последващия въпрос дали е налице дублиране на производствата (*bis*), несъвместимо с разпоредбите на Протокола, Съдът отбелязва, че компетентните органи, както в случая с първия жалбоподател (вж. параграф 144 по-горе), преценяват, че в делото на втория жалбоподател двойните производства са обосновани.

150.  Що се отнася до обстоятелствата по съответното производство, вследствие на данъчната ревизия през 2005 г. данъчните власти подават жалба до *Økokrim* през есента на 2007 г. срещу втория жалбоподател (както правят срещу първия жалбоподател и срещу други), заради недекларирането на доход от 4 561 881 норвежки крони (приблизително 500 000 евро) за данъчната 2002 г. (вж. параграф 31 по-горе). Във връзка конкретно с данъчната ревизия, доказателствата, представени от него в наказателното производство и документите, иззети от *Økokri*, по време на разследването на 16 октомври 2008 г., данъчната администрация предупреждава жалбоподателя, че ще промени данъчната му оценка с мотива, че той не е декларирал посочените доходи и за да му бъде наложена данъчна санкция (вж. параграф 32 по-горе). На 11 ноември 2008 г. прокурорът внася обвинителен акт срещу жалбоподателя за данъчна измама във връзка с недеклариране на гореспоменатата сума, представляваща данъчно задължение от 1 302 526 норвежки крони, и призовава Градския съд да постанови решение в бързо производство на базата на самопризнанието на втория жалбоподател (вж. параграф 33 по-горе). На 5 декември 2008 г., когато наказателното производство е достигнало относително напреднал стадий, данъчната администрация променя данъчната оценка на жалбоподателя, в резултат на което става ясно, че жалбоподателят дължи данъци и му е разпоредено да заплати въпросната данъчна санкция (вж. параграф 32 по-горе).

По този начин, както се вижда от изложеното по-горе, от подаване на оплакване от страна на данъчните власти до полицията през есента на 2007 г. до налагането на данъчна санкция от 5 декември 2008 г., наказателното производство и данъчното производство се провеждат паралелно и са свързани помежду си. Това положение е подобно на онова, което се получава в делото на първия жалбоподател.

151.  Вярно е, както е отбелязано от Апелативния съд, че деветмесечният период – от времето, когато решението на данъчните власти от 5 декември 2008 г. става „окончателно”, до осъждането на втория жалбоподател на 30 септември 2009 г. от Градския съд – е до известна степен по-дълъг от периода от два месеца и половина в делото на първия жалбоподател. Както е обяснено и от Апелативния съд обаче (вж. параграф 39 по-горе), това се дължи на факта, че вторият жалбоподател оттегля самопризнанието си през февруари 2009 г., в резултат на което е внесен нов обвинителен акт на 20 май 2009 г. и се насрочва обикновенo съдебно заседание (вж. параграфи 43 и 35 по-горе). Тoва обстоятелство, резултат от промяната на позицията на втория жалбоподател, само по себе си не е достатъчно, за да прекъсне времевата връзка между данъчното производство и наказателното производство. По-специално, допълнителният период от време, който изтича до съдебното заседание по наказателното производство, не може да бъде разглеждан като непропорционален или неразумен, като се има предвид причината за него. Както и в случая на първия жалбоподател, от значение е фактът, че данъчната санкция е взета предвид от Градския съд при определянето на наказанието в наказателното производство (вж. параграф 35 по-горе).

152.  Следователно в случая на втория жалбоподател Съдът не намира причина да се съмнява в начина, по който норвежките власти решават да се справят с укоримото поведение на жалбоподателя чрез един цялостен (административен/ наказателен) двоен процес. Възможността за налагането на различни кумулативни санкции би трябвало да е била предвидима при тези обстоятелства (вж. параграф 13 и 32 по-горе). Наказателното производство и административното производство са проведени до голяма степен паралелно и са свързани помежду си (вж. параграф 39 по-горе). Също така установените факти в едното производство се използват в другото производство, а по отношение на пропорционалността на общото наказание, административното наказание е взето предвид при постановяването на присъдата и определянето на наказанието (вж. параграфи 33 и 35 по-горе).

153.  Въз основа фактите на разположение на Съда не може да се заключи, че вторият жалбоподател е претърпял непропорционална вреда или несправедливост в резултат от оспорвания цялостен правен отговор към недекларирането на доходи и неплащане на данъци. Взимайки предвид съображенията, изложени по-горе (по-специално, обобщеното в параграфи 132-134), Съдът счита, че е налице достатъчно тясна връзка, както по същество, така и във времето, между решението за налагане на данъчна санкция и последвалата наказателна присъда, за да бъдат те разглеждани като част от една цялостна система от санкции съгласно норвежкото право срещу непредоставянето на информация в данъчната декларация с цел намаляване на данъчната оценка.

*(iii)  Общо заключение*

154.  В тази връзка може да се направи заключение за нито един от жалбоподателите не е бил „съден или наказан повторно … за престъпление, за което вече е бил окончателно … осъден”, в нарушение на чл. 4 от Протокол № 7. Следователно Съдът не намира нарушение на тази разпоредба в настоящия случай по отношение и на двамата жалбоподатели.

ПО ТЕЗИ СЪОБРАЖЕНИЯ СЪДЪТ

1.  *Обявява,* единодушно, жалбите за допустими;

2.  *Приема*, с шестнадесет на един глас, че не е налице нарушение на чл. 4 от Протокол № 7 от Конвенцията, по отношение и на двамата жалбоподатели.

Изготвено на английски и френски език и произнесено в публично заседание в сградата на Съда по правата на човека в Страсбург на 15 ноември 2016 г.

 Лорънс Ърли Гуидо Раймонди
 юрисконсулт председател

В съответствие с чл. 45 § 2 от Конвенцията и правило 74 § 2 oт Правилника на Съда, особеното мнение на съдия Пинто де Албукерке се прилага към настоящето решение.

Г.Р.
Т.Л.Ъ.

DISSENTING OPINION
OF JUDGE PINTO DE ALBUQUERQUE

**Table of contents**

[PROCEDURE](#_Toc466904294)

[THE FACTS](#_Toc466904295)

[I.  THE CIRCUMSTANCES OF THE CASE](#_Toc466904296)

[A.  The first applicant](#_Toc466904297)

[B.  The second applicant](#_Toc466904298)

[II.  RELEVANT DOMESTIC LAW AND PRACTICE](#_Toc466904299)

[Section 10-2 (Tax penalties)](#_Toc466904300)

[Section 10-3 (Exemption from tax penalties)](#_Toc466904301)

[Section 10-4 (Tax penalty rates)](#_Toc466904302)

[Section 12-1 (Tax fraud)](#_Toc466904303)

[Section 12-2 (Aggravated tax fraud)](#_Toc466904304)

[III.  CASE OF *HANS ÅKEBERG FRANSSON* (C-617⁄10) BEFORE THE COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN UNION](#_Toc466904305)

[THE LAW](#_Toc466904306)

[ALLEGED VIOLATION OF ARTICLE 4 OF PROTOCOL NO. 7 TO THE CONVENTION](#_Toc466904307)

[A.  Admissibility](#_Toc466904308)

[B.  Merits](#_Toc466904309)

[1.  The applicants](#_Toc466904310)

[(a)  Whether the first proceedings were criminal in nature](#_Toc466904311)

[(b)  Whether the offences were the same (*idem*)](#_Toc466904312)

[(c)  Whether and when a final decision had been taken in the tax proceedings](#_Toc466904313)

[(d)  Whether there was duplication of proceedings (*bis*)](#_Toc466904314)

[2.  The Government](#_Toc466904315)

[(a)  Whether the first proceedings were criminal in nature](#_Toc466904316)

[(b)  Whether the offences were the same (*idem*)](#_Toc466904317)

[(c)  Whether a final decision had been taken in the tax proceedings](#_Toc466904318)

[(d)  Whether there was duplication of proceedings (*bis*)](#_Toc466904319)

[3.  Third-party interveners](#_Toc466904320)

[(a)  Whether the first set of proceedings concerned a “criminal” matter](#_Toc466904321)

[(b)  Duplication of proceedings (*bis*)](#_Toc466904322)

[4.  The Court’s assessment](#_Toc466904323)

[(a)  General issues of interpretation](#_Toc466904324)

[(b)  Relevant criteria for determining whether the first set of proceedings was “criminal”:  Different approaches in the case‑law](#_Toc466904325)

[(c)  Convention case-law on dual proceedings](#_Toc466904326)

[(i)  What the Zolotukhin judgment added](#_Toc466904327)

[(ii)  The case-law on dual proceedings before and after Zolotukhin](#_Toc466904328)

[(d)  Conclusions and inferences to be drawn from the existing case-law](#_Toc466904329)

[(e)  Whether Article 4 of Protocol No. 7 was complied with in the present case](#_Toc466904330)

[(i)  The first applicant](#_Toc466904331)

[(ii)  The second applicant](#_Toc466904332)

[(iii)  Overall conclusion](#_Toc466904333)

[FOR THESE REASONS, THE COURT](#_Toc466904334)

[DISSENTING OPINION OF JUDGE PINTO DE ALBUQUERQUE](#_Toc466904335)

[**I – Introduction**](#_Toc466904336)

[First Part](#_Toc466904337)

[**II - Foundations of *ne bis in idem***](#_Toc466904338)

[**A.  Brief historical note**](#_Toc466904339)

[**a.  Roman times**](#_Toc466904340)

[**b.  The Enlightenment**](#_Toc466904341)

[**B.  A principle of customary international law**](#_Toc466904342)

[**a.  The universal consolidation of the principle**](#_Toc466904343)

[**b.  The European consolidation of the principle**](#_Toc466904344)

[**III - Contemporary challenges to *ne bis in idem***](#_Toc466904345)

[**A.  Administrative offences and criminal policy *à deux vitesses***](#_Toc466904346)

[**a.  The policy trend towards decriminalisation**](#_Toc466904347)

[**b.  *Öztürk* and the “criminalisation” of petty offences**](#_Toc466904348)

[**B.  Tax penalties as a criminal policy instrument**](#_Toc466904349)

[**a.  The criminal nature of tax penalties**](#_Toc466904350)

[**b.  *Jussila* and the dividing line between *malum in se* and *malum quia prohibitum***](#_Toc466904351)

[Second Part](#_Toc466904352)

[**IV - The *pro persona* legacy of *Sergey Zolotukhin***](#_Toc466904353)

[**A.  The combination of administrative and criminal penalties**](#_Toc466904354)

[**a.  The *idem factum* in administrative and criminal proceedings**](#_Toc466904355)

[**b.  The final decision in the administrative proceedings**](#_Toc466904356)

[**B.  Parallel administrative and criminal proceedings (*bis*)**](#_Toc466904357)

[**a.  The sufficient connection in time**](#_Toc466904358)

[**b.  The sufficient connection in substance**](#_Toc466904359)

[**V - The review of *Sergey Zolotukhin***](#_Toc466904360)

[**A.  Restriction of *idem factum* by the *bis* criteria**](#_Toc466904361)

[**a.  Pursuance of different aims addressing different aspects of the social misconduct**](#_Toc466904362)

[**b.  Foreseeability of the combination of penalties**](#_Toc466904363)

[**B.  The majority’s *pro auctoritate* concept of *ne bis in idem***](#_Toc466904364)

[**a.  No duplication of collection and assessment of evidence**](#_Toc466904365)

[**b.  Offsetting mechanism between administrative and criminal penalties**](#_Toc466904366)

[**VI – Conclusion**](#_Toc466904367)

**I – Introduction**

1.  I do not subscribe to either the reasoning or the conclusions of the majority in the present case. Although the present case specifically pertains to the combination of penalties imposed in tax proceedings and in parallel criminal proceedings, the Grand Chamber of the European Court of Human Rights (“the Court”) has deliberately extended the scope of the case to the more general legal problem of “dual criminal and administrative proceedings”[[2]](#footnote-2). The obvious purpose of the Grand Chamber is to establish a principle of European human rights law that is applicable to all cases involving a combination of administrative and criminal proceedings. The problem is that the Grand Chamber’s reasoning cuts some corners. The imprecise description of the conditions required for the combination of administrative and criminal penalties and the perfunctory application of these conditions to the Norwegian legal framework and practice leave a lingering impression of lightness of reasoning.

2.  In the first part of my opinion, I deal with the forgotten foundations of the *ne bis in idem* principle, namely its historical roots as an individual guarantee and its gradual recognition as a principle of customary international law. Afterwards, I present the contemporary challenges to this principle in the field of administrative offences and especially of tax offences and the Court’s hesitant response to them. In the second part of the opinion, I assess the *pro persona* legacy of *Sergey Zolotukhin*[[3]](#footnote-3) and compare the majority’s *pro auctoritate* stance in the present case with the recent solutions adopted by the Court and by the Court of Justice of the European Union in the field of tax offences[[4]](#footnote-4), stock-exchange offences[[5]](#footnote-5) and customs offences[[6]](#footnote-6). Finally, I demonstrate the shortcomings of the majority’s solution in the present case on the basis of an in-depth discussion of the aims and the elements of the criminal and administrative offences at stake, the different evidentiary rules applicable in Norwegian administrative and criminal proceedings and the specific features of the alleged offsetting mechanism provided by domestic substantive law and case-law. In the light of the foregoing, I conclude that there has been a violation of Article 4 of Protocol No. 7.

First Part

**II - Foundations of *ne bis in idem***

**A.  Brief historical note**

**a.  Roman times**

3.  The maxim *ne bis in idem* was respected during the Roman Republic and the Principate, although some exceptions were mentioned of new proceedings for the same crime against defendants who had already been acquitted[[7]](#footnote-7). Initially, during the period of the *legis actiones*, the maxim meant that *bis de eadem res ne sic actio*, that is, the launching of a certain action had the consequence of extinguishing the respective right, which hindered the launching of new *actiones*, even when no decision on the merits had been delivered. To limit the impact of this maxim, the *exceptio rei judicatae* was introduced, which was dependent on a previous decision on the merits. The *exceptio* hindered *bis in eadem*, regardless of the fact that the previous judgment had been upon an acquittal or a conviction. In both cases, the *autoritas rerum judicatarum* consisted in the extinguishing effect of the criminal action. The scope of the maxim was limited by the object of the previous criminal action: *tantum consumptum, quantum judicatum, tantum judicatum, quantum litigatum*. The *eadem quaestio* was defined by the same fact, *idem factum*[[8]](#footnote-8).

4.  In Justinian law, the presumption of the truthfulness of the court’s decision became the new rationale of the maxim. Ulpiano was the first to formulate the maxim *res iudicata pro veritate accipitur* (D. 50, 17, 207). Together with the emergence of the inquisitorial process and of syllogistic legal reasoning, the rationale of the imperial codification – the court’s authority and the infallibility of the court’s findings – impacted negatively on the individual dimension of the maxim. In the logic of the new inquisitorial process, the once exceptional cases of reopening of criminal proceedings for the same facts in Roman law became mere examples of the maxim *absolutio pro nunc, rebus sic stantibus*, which in fact acknowledged the transitory nature of the criminal judgment in the pursuit of truthfulness. For example, in France, according to the *plus amplement informé* rule, in the absence of positive evidence of the defendant’s innocence, the acquittal had a transitory nature, which could be reversed at any moment by new incriminatory evidence. The same occurred in Italy, where the defendant was acquitted from the observation of the court (*At in casu quo reus absoluendus est ab observatione iudici*), with the caveat “while things stand as they are” (*stantibus rebus prout stant*), the proceedings being reopened whenever new evidence appeared (*supervenient nova indicia*).

**b.  The Enlightenment**

5.  The Enlightenment brought a revival of the individual dimension of *ne bis in eadem*, which was incorporated into Article 8 of Chapter V of Title II of the 1791 French Constitution (“*tout homme acquité par un jury legal ne peut plus être repris ni accusé à raison du même fait*”) and Articles 246 and 360 of the 1808 *Code d’Instruction Criminelle*. The practical consequence of these provisions was the abolition of the infamous *plus amplement informé* rule. On the other side of the Atlantic Ocean, in that same year of 1791, the Fifth Amendment to the United States Constitution introduced a prohibition of double jeopardy in criminal procedure (“*nor shall any person be subject for the same offense to be twice put in jeopardy of life or limb*”), which encompasses the prohibition of subsequent prosecution after acquittal, subsequent prosecution after conviction and multiple punishments for the same offence[[9]](#footnote-9). The Amendment was designed as much to prevent the offender from being punished twice as from being tried twice for the same offence. When the conviction has been set aside for an error, the punishment already exacted for the offence must be fully “credited” in imposing sentence upon a new conviction for the same offence[[10]](#footnote-10).

**B.  A principle of customary international law**

**a.  The universal consolidation of the principle**

6.  As the established and virtually universal practice of States shows, it is a principle of customary international law that the State’s claim to prosecute, adjudicate and punish a criminal act is exhausted (*Strafklageverbrauch*) once the accused person has been acquitted or has been found guilty of the imputed offence by a final decision taken in criminal proceedings (the exhaustion-of-procedure principle or *Erledigungsprinzip*)[[11]](#footnote-11).This principle is independent of any condition regarding sentencing or enforcement of the sentence. Where this principle does not apply, as in the case of the prohibition of double punishment, without barring a second prosecution and trial, any previous penalty must be taken into account when imposing a subsequent punishment for the same fact (the accounting principle or *Anrechnungprinzip*).

7.  The exhaustion-of-procedure principle (*Erledigungsprinzip*) is affirmed by Article 14 § 7 of the 1966 International Covenant on Civil and Political Rights (ICCPR – “tried or punished”)[[12]](#footnote-12), Article 8 § 4 of the 1969 American Convention on Human Rights (“new trial”), Article 75 § 4 (h) of the 1977 Additional Protocol I to the 1949 Geneva Conventions (“prosecuted or punished”), Article 10 § 1 of the 1993 Statute of the International Criminal Tribunal for the former Yugoslavia (“tried”)[[13]](#footnote-13), Article 9 § 1 of the 1994 Statute of the International Criminal Tribunal for Rwanda (“tried”)[[14]](#footnote-14), Article 20 § 2 of the 1998 Statute of the International Criminal Court (“convicted or acquitted”), Article 9 § 1 of the 2002 Statute of the Special Court for Sierra Leone (“tried”)[[15]](#footnote-15) and Article 19 § 1 of the 2004 Arab Charter on Human Rights (“tried”). Article 86 of the 1949 Third Geneva Convention (“punished”) and Article 117 § 3 of the 1949 Fourth Geneva Convention (“punished”) do not go that far, since they only prohibit a new punishment, but make no reference to the accounting principle.

**b.  The European consolidation of the principle**

8.  Within the Council of Europe, the principle of *ne bis in idem* initially came into play as a mandatory or optional bar to cooperation in criminal matters between States. Examples of this limited approach are Article 9 of the 1957 European Convention on Extradition[[16]](#footnote-16), Article 9 of the 1962 European Convention on the Punishment of Road Traffic Offences[[17]](#footnote-17), Article 2 of the 1975 Additional Protocol to the European Convention on Extradition[[18]](#footnote-18), Article 8 of the 1983 Convention on the Transfer of Sentenced Persons[[19]](#footnote-19), Article 2 § 4 of the 1995 Agreement on Illicit Traffic by Sea, implementing Article 17 of the United Nations Convention against Illicit Traffic in Narcotic Drugs and Psychotropic Substances[[20]](#footnote-20) and Article 28 § 1 (f) of the 2005 Council of Europe Convention on Laundering, Search, Seizure and Confiscation of the Proceeds from Crime and on the Financing of Terrorism[[21]](#footnote-21).

9.  More recently, the exhaustion-of-procedure principle (*Erledigungsprinzip*) was affirmed by Article 53 of the 1970 European Convention on the International Validity of Criminal Judgments (“neither be prosecuted nor sentenced nor subjected to enforcement of a sanction”)[[22]](#footnote-22), Article 35 of the 1972 European Convention on the Transfer of Proceedings in Criminal Matters (“neither be prosecuted nor sentenced nor subjected to enforcement of a sanction”)[[23]](#footnote-23) and Article 17 of the 1985 European Convention on Offences relating to Cultural Property (“neither be prosecuted nor sentenced nor subjected to enforcement of a sanction”)[[24]](#footnote-24). In these cases, when *ne bis in idem* does not apply, the accounting principle must be safeguarded as a last-resort guarantee. Article 25 of the 2005 Council of Europe Convention on Action against Trafficking in Human Beings provides solely for the accounting principle[[25]](#footnote-25).

10.  The Council of Europe Parliamentary Assembly Recommendation 791 (1976) on the protection of human rights in Europe urged the Committee of Ministers to “endeavour to insert as many as possible of the substantive provisions of the Covenant [on Civil and Political Rights] in the Convention”. Article 4 of Protocol No. 7[[26]](#footnote-26) was thus approved in 1984 under the direct influence of Article 17 § 7 of the ICCPR. The major novelty was the non-derogable nature of the European principle.

11.  Within the European Union, the exhaustion-of-procedure principle (*Erledigungsprinzip*) was affirmed by Article 1 of the 1987 Convention between the Member States of the European Communities on Double Jeopardy (“not be prosecuted”)[[27]](#footnote-27), Article 54 of the 1990 Convention implementing the Schengen Agreement (CISA – “not be prosecuted”)[[28]](#footnote-28), Article 7 of the 1995 Convention on the protection of the European Communities’ financial interests (“not be prosecuted”)[[29]](#footnote-29), Article 10 of the 1997 Convention on the Fight against Corruption involving Officials of the European Communities or Officials of the Member States of the European Union (“not be prosecuted”)[[30]](#footnote-30), Article 2 § 1 of the European Central Bank Regulation no. 2157/1999 on the powers of the European Central Bank to impose sanctions (“No more than one infringement procedure shall be initiated”), Article 50 of the 2000 Charter of Fundamental Rights of the European Union (“the Charter” – “tried or punished”) and the 2003 Initiative of the Hellenic Republic with a view to adopting the Council Framework Decision concerning the application of the “*ne bis in idem*” principle (“cannot be prosecuted for the same acts”)[[31]](#footnote-31).

12.  The Charter radically changed the legal obligations of those member States of the European Union to which it is applicable. Since the right not to be tried or punished twice in criminal proceedings for the same offence is set out in Article 54 of the CISA and in Article 50 of the Charter, Article 54 must be interpreted in the light of Article 50[[32]](#footnote-32). In the light of Article 52 § 3 of the Charter, when implementing Charter rights and freedoms which correspond to rights and freedoms guaranteed by the European Convention on Human Rights (“the Convention”) and the Protocols thereto, member States of the European Union are bound by the meaning and scope of those rights and freedoms laid down by the Convention and Protocols, as interpreted by the Court[[33]](#footnote-33), even when they have not ratified these Protocols. This is also the case for Article 50 of the Charter and consequently Article 54 of the CISA, which evidently must be interpreted and applied in the light of the Court’s case-law on Article 4 of Protocol No. 7, even in the case of those European Union member States which have not ratified this Protocol.

13.  Furthermore, *ne bis in idem* was inserted as a bar to cooperation in criminal matters between States in various instruments, such as Article 3 § 2 of the 2002 Framework Decision on the European Arrest Warrant[[34]](#footnote-34), Article 7 § 1 (c) of the 2003 Framework Decision on the execution in the European Union of orders freezing property or evidence[[35]](#footnote-35), Article 8 § 2 (b) of the 2006 Framework Decision on the application of the principle of mutual recognition to confiscation orders[[36]](#footnote-36), Article 11 § 1 (c) of the 2008 Framework Decision on the application of the principle of mutual recognition to judgments and probation decisions with a view to the supervision of probation measures and alternative sanctions[[37]](#footnote-37), Article 13 § 1 (a) of the 2008 Framework Decision on the European evidence warrant for the purpose of obtaining objects, documents and data for use in proceedings in criminal matters[[38]](#footnote-38), Article 15 § 1 (c) of the 2009 Framework Decision on the application, between Member States of the European Union, of the principle of mutual recognition to decisions on supervision measures as an alternative to provisional detention[[39]](#footnote-39), and Article 1 § 2 (a) of the 2009 Framework Decision on prevention and settlement of conflicts of exercise of jurisdiction in criminal proceedings[[40]](#footnote-40).

Finally, Article 6 of Regulation no. 2988/95 on the protection of the European Communities’ financial interests sets out the principle *le pénal tient l’administratif*, coupled with the accounting principle.

14.  In the judicial arena, the Court of Justice of the European Union held, in *Walt Wilhelm and others v. Bundeskartellamt*, that concurrent sanctions could be imposed in two parallel sets of proceedings pursuing different ends. In competition law, the possibility that one set of facts could be submitted to two parallel procedures, one at Community level and the other at national level, followed from the special system of the sharing of jurisdiction between the Community and the Member States with regard to cartels. If, however, the possibility of two procedures being conducted separately were to lead to the imposition of consecutive sanctions, a general requirement of natural justice would demand that any previous punitive decision must be taken into account in determining any sanction which is to be imposed[[41]](#footnote-41).

Later on, the Court of Justice further developed its case-law within the ambit of the third pillar on *bis* (*Gözütok and Brügge*,[[42]](#footnote-42) *Miraglia[[43]](#footnote-43)*, *Van Straaten[[44]](#footnote-44)*, *Turanský[[45]](#footnote-45), M.[[46]](#footnote-46), Kussowski[[47]](#footnote-47)*), on “*idem*”(*Van Esbroeck[[48]](#footnote-48), Van Straaten[[49]](#footnote-49)*, *Gasparini[[50]](#footnote-50), Kretzinger[[51]](#footnote-51), Kraaijenbrink[[52]](#footnote-52)* and *Gasparini[[53]](#footnote-53)*) and on the enforcement clause (*Klaus Bourquain[[54]](#footnote-54)*, *Kretzinger[[55]](#footnote-55) and Spasic[[56]](#footnote-56)*).

In the tax law domain, the landmark judgment was *Hans Åkeberg Fransson*, which reached the following conclusion: “It is only if the tax penalty is criminal in nature for the purposes of Article 50 of the Charter and has become final that that provision precludes criminal proceedings in respect of the same acts from being brought against the same person.”[[57]](#footnote-57) By refusing the Advocate General’s proposal based on the accounting principle[[58]](#footnote-58), the Luxembourg Court decided, in a remarkable move towards convergence with the Strasbourg Court, that a combination of tax penalties with a criminal nature according to the *Engel* criteria and criminal penalties would constitute an infringement of Article 50 of the Charter[[59]](#footnote-59).

15.  In sum, the copious occurrence of the *ne bis in idem* principle in both international and domestic law and case-law testifies to the recognition of a principle of customary international law[[60]](#footnote-60). The exhaustion-of-procedure principle (*Erledigungsprinzip*) is largely predominant in international law, both at the universal and the European levels, but the accounting principle also finds some recognition, in a narrower form within the Council of Europe (deduction of prison sentences) and a broader form within the European Union (deduction of prison sentences and taking into account of sanctions not entailing deprivation of liberty).

**III - Contemporary challenges to *ne bis in idem***

**A.  Administrative offences and criminal policy *à deux vitesses***

**a.  The policy trend towards decriminalisation**

16.  Decriminalisation has been a most welcome trend of criminal law in Europe since the 1960s[[61]](#footnote-61). Administrative offences are a rational deflative instrument of criminal policy. This trend is frequently characterised by the transfer of criminal offences with a lesser degree of social offensiveness, such as road traffic offences, to the field of administrative law, where the substantive and procedural guarantees are not on a par with those of classic criminal law and criminal procedure. Administrative offences are frequently couched in broad and open-ended terms and administrative fines (*Geldbusse*) are the preferred form of punishment. Imprisonment is not an alternative (*Ersatzfreiheitsstrafe*) to a fine as is the case in criminal law, and no coercive imprisonment (*Erzwingungshaft*) can be ordered unless the person concerned has failed to pay the sum due without having established his or her inability to pay. Administrative penalties are not entered in the national criminal record but solely, in certain circumstances, on administrative registers for specific sectors, such as the register of road traffic offences. Normally, administrative offences are processed by means of a simplified procedure of prosecution and punishment conducted before administrative authorities, save in the event of a subsequent appeal to a court. In many cases, the prosecution of administrative offences falls within the discretionary power of the competent administrative authorities. General laws on criminal procedure are in principle applicable only by analogy. Shorter limitation periods apply to administrative offences than to criminal offences.

17.  The blurring of the dividing line between criminal law and administrative law has its own risks. Forms of conduct with a high degree of social offensiveness have also become the subject of administrative law, especially when they involve mass processing of data, such as tax law, or highly qualified expertise, such as competition law[[62]](#footnote-62) and securities and stock-exchange law[[63]](#footnote-63).

**b.  *Öztürk* and the “criminalisation” of petty offences**

18.  It has been the long-standing case-law of the Court that administrative offences also come under its scrutiny, as far as Article 6 guarantees are concerned. On the basis of the *Engel* criteria[[64]](#footnote-64), the Court has time and again reaffirmed that conduct punishable by administrative penalties must benefit from the procedural guarantees of Article 6 regardless of the personal or collective nature of the legal interests protected by the norm that has been breached[[65]](#footnote-65), the relative lack of seriousness of the penalty[[66]](#footnote-66) and the fact that the penalty is hardly likely to harm the reputation of the offender[[67]](#footnote-67). Otherwise such deprivation of procedural guarantees would contradict the purpose of Article 6[[68]](#footnote-68).

19.  In *Öztürk*[[69]](#footnote-69) the Court used three crucial arguments to swim against the tide of decriminalisation and support the position that the administrative offence at stake, a road traffic offence, was “criminal” for the purposes of Article 6: the ordinary meaning of the terms, the punishability of the offending conduct by criminal law in the “vast majority of the Contracting States” and the general scope of the norm that was breached – a provision of the Road Traffic Act[[70]](#footnote-70). On closer inspection, none of these arguments is convincing. It is hard to establish the dividing line between administrative and criminal offences on the basis of the “ordinary meaning of terms”, whatever this may mean for the Court. Furthermore, while it is true that a European consensus is certainly a decisive criterion for the criminalisation of conduct with a high degree of social offensiveness, it is hard to understand why the Court should argue, on the basis of a European consensus, against the decriminalisation of petty offences, a trend which reflects a concern to benefit not only the individual, who would no longer be answerable in criminal terms for his or her conduct and could even avoid court proceedings, but also to ensure the effective functioning of the courts, which would henceforth be relieved in principle of the task of dealing with the great majority of such offences. Above all, the Court errs in equating criminal offences with norms of general personal scope. Quite surprisingly, it seems to ignore the long-standing European tradition of criminal offences with a limited personal scope, namely norms applicable to certain categories of citizens distinguishable by personal or professional features (*Sonderdelikte* or *Pflichtendelikte*)[[71]](#footnote-71). Therefore, criminal offences and norms of limited personal scope of applicability are not mutually exclusive.

20.  While decriminalisation is not unproblematic in terms of the guarantees in Articles 6 and 7 of the Convention and Article 4 of Protocol No. 7 when it relates to petty administrative penalties that punish conduct with a lesser degree of social offensiveness[[72]](#footnote-72), it undoubtedly raises a serious issue under those Articles when it deals with conduct with a higher degree of social offensiveness that has been downgraded to the sphere of administrative law, for policy purposes. This is all the more so when administrative offences, including those committed negligently, are punishable by astronomical, sometimes even unlimited, financial penalties, fines or surcharges, frequently coupled with the suspension, restriction or even withdrawal of certain rights, such professional rights. Special leniency regimes are available for whistleblowers and others who collaborate with the judicial authorities. Some administrative offences even carry a more severe penalty in the event of recidivism. In addition, administrative proceedings may include such intrusive investigatory measures as interception of communications and house searches, which may restrict the suspect’s privacy just as in the most serious criminal proceedings.

21.  In fact, this *droit pénal à deux vitesses* hides a net-widening repressive policy, which aims to punish more expediently and more severely, with lesser substantive and procedural safeguards. In this new Leviathan-like context, administrative-law offences are nothing but pure mislabelling of a hard-core punitive strategy and administrative law becomes a shortcut to circumvent the ordinary guarantees of criminal law and criminal procedure[[73]](#footnote-73).

22.  The Convention is not indifferent to this criminal policy. On the contrary, it does not leave human rights issues of this magnitude to each State’s discretion. No margin of appreciation is accorded to States by Article 7 of the Convention and Article 4 of Protocol No. 7, which are non‑derogable provisions. The definition of the confines of criminal law and the application of the principles of legality and *ne bis in idem* are not dependent on the particularities of each domestic legal system. On the contrary, they are subject to strict European supervision performed by the Court, as will be shown below.

**B.  Tax penalties as a criminal policy instrument**

**a.  The criminal nature of tax penalties**

23.  Like the wording of Articles 6 and 7 of the Convention, the notion of “criminal proceedings” in the text of Article 4 of Protocol No. 7 must be interpreted in an autonomous way. Furthermore, as a matter of principle, the Convention and its Protocols must be read as a whole[[74]](#footnote-74). Hence, Article 4 of Protocol No. 7 must be interpreted in the light of the general principles concerning the corresponding words “criminal charge” and “penalty” in Articles 6 and 7 of the Convention respectively[[75]](#footnote-75). Furthermore, the legal characterisation of the procedure under national law cannot be the sole criterion of relevance for the applicability of the *ne bis in idem* principle under Article 4 of Protocol No. 7. Otherwise, the application of this provision would be left to the discretion of the Contracting States to a degree that might lead to results incompatible with the object and purpose of the Convention. Precisely in order to avoid this discretion, there may be cases where neither a final acquittal[[76]](#footnote-76) nor a final conviction[[77]](#footnote-77) is capable of triggering the *ne bis in idem* effect.

24.  In the present case, the first set of proceedings concerned the imposition of tax penalties. The Court has taken a clear stand on the criminal nature of tax penalties, in the context of Article 6 of the Convention. In *Bendenoun*[[78]](#footnote-78), which concerned the imposition of tax penalties for tax evasion, the Court did not refer expressly to the *Engel* criteria and listed four aspects as being relevant to the applicability of Article 6 in that case: that the law setting out the penalties covered all citizens in their capacity as taxpayers; that the surcharge in question was not intended as pecuniary compensation for damage but essentially as a punishment to deter reoffending; that it was imposed under a general rule whose purpose was both deterrent and punitive; and that the surcharge was substantial. The Court considered, however, that Contracting States must be free to empower tax authorities to impose sanctions such as tax surcharges even if they involved large amounts. Such a system was not incompatible with Article 6 § 1 so long as the taxpayer could bring any such decision affecting him or her before a judicial body with full jurisdiction, including the power to quash in all respects, on questions of fact and law, the decision challenged[[79]](#footnote-79).

25.  In *Janosevic*[[80]](#footnote-80) and *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic*[[81]](#footnote-81), the Court made no reference to *Bendenoun* or the particular approach pursued in that case, but proceeded squarely on the basis of the *Engel* criteria[[82]](#footnote-82). After confirming that the administrative proceedings had determined a “criminal charge” against the applicant, the Court found that the judicial proceedings in the cases before it had been conducted by courts that afforded the safeguards required by Article 6 § 1, since the administrative courts had jurisdiction to examine all aspects of the matters before them. Their examination was not restricted to points of law but could also extend to factual issues, including the assessment of evidence. If they disagreed with the findings of the tax authority, they had the power to quash the decisions appealed against. The Court added that the starting-point for the tax authorities and courts must be that inaccuracies found in a tax assessment were due to an inexcusable act attributable to the taxpayer and that it was not manifestly unreasonable to impose a tax surcharge as a penalty for that act. The tax authorities and courts had to consider whether there were grounds for remission even if the taxpayer had not made any claim to that effect. However, as the duty to consider whether there were grounds for remission only arose in so far as the facts of the case warranted it, the burden of proving that there was a reason to remit a surcharge was, in effect, on the taxpayer. The Court concluded that a tax system operating with such a presumption, which it was up to the taxpayer to rebut, was compatible with Article 6 § 2 of the Convention.

**b.  *Jussila* and the dividing line between *malum in se* and *malum quia prohibitum***

26.  In *Jussila*[[83]](#footnote-83) the Court confirmed the approach taken in *Janosevic* and emphasised that “[n]o established or authoritative basis has therefore emerged in the case-law for holding that the minor nature of the penalty, in taxation proceedings or otherwise, may be decisive in removing an offence, otherwise criminal by nature, from the scope of Article 6.”[[84]](#footnote-84) Moreover, in a clear signal of its intention not to deprive taxpayers of their fundamental safeguards in dealings with the State, the Court added that “[w]hile there is no doubt as to the importance of tax to the effective functioning of the State, the Court is not convinced that removing procedural safeguards in the imposition of punitive penalties in that sphere is necessary to maintain the efficacy of the fiscal system or indeed can be regarded as consonant with the spirit and purpose of the Convention.”[[85]](#footnote-85) In so doing, the Court “to a certain extent”[[86]](#footnote-86) abandoned the rationale of *Ferrazzini*[[87]](#footnote-87), since it admitted that matters of pure tax assessment did not fall outside the Convention’s material scope. *Ratione materiae*, issues relating to tax penalties may involve the Court in an evaluation of the States’ sovereign power of tax assessment. The neutralisation of the public power prerogative in *Jussila* led the Court to an apparent reframing of the specificity of tax obligations in the context of European human rights law.

27.  Even where the tax surcharges were not classified in national law as criminal, that fact alone was not decisive for the Court. The fact that tax surcharges were imposed by legal provisions applicable to taxpayers generally, with a deterrent purpose, was considered far more relevant. As a matter of principle, tax surcharges were not intended solely as pecuniary compensation for certain damage caused to the State, but as a form of punishment of offenders and a means of deterring recidivism and potential new offenders. In the eyes of the Court, tax surcharges were thus imposed by a rule, the purpose of which was simultaneously deterrent and punitive, even where a 10% tax surcharge had been imposed, with an overall maximum possible surcharge of 20%[[88]](#footnote-88). For the Court, the punitive nature of tax surcharges trumped the *de minimis* consideration of *Bendenoun*. Consequently, proceedings involving tax surcharges were also found to be “criminal proceedings” for the purpose of Article 6 of the Convention.

28.  Had the Court stopped here, *Jussila* would have been a simple extension of *Öztürk* to the field of tax penalties. But the Court did not stop here. It went on to note that it was “self-evident that there are criminal cases which do not carry any significant degree of stigma”. Consequently, in the Court’s judgment, the criminal-head guarantees did not necessarily apply with their full stringency to criminal charges with no significant degree of stigma.[[89]](#footnote-89) By applying Article 6 in a differentiated manner depending on the nature of the issue and the degree of stigma that certain criminal charges carried, the Court distinguished between disposable and non-disposable Convention procedural guarantees, the right of the defendant to a public hearing being one of the former guarantees. In so far as they did not carry any significant degree of stigma, administrative offences could differ from the hard core of criminal law, and therefore the criminal-head guarantees of Article 6 might not apply fully to them. A second-class type of criminal offence, benefiting from only some of the Article 6 guarantees, came into existence in *Jussila*.

29.  Unfortunately, the Court has not made any effort, either in *Jussila* or subsequently, to develop a coherent approach to the *magna quaestio* of the dividing line between “hard-core criminal law” and the rest of criminal law, which echoes the outdated distinction between the *mala in se* and the *mala prohibita*. Besides being too simplistic, the Grand Chamber’s distinction seems rather artificial. In *Jussila*, as in a few other cases, the social stigma criterion resembles a merely rhetorical argument that the Court does not really use to solve cases[[90]](#footnote-90). In fact, the Court decided the *Jussila* case very pragmatically, on the basis of the fact that the applicant was given ample opportunity to put forward his case in writing and to comment on the submissions of the tax authorities.

30.  The lack of conceptual clarity on the definition of “hard-core criminal law” under Article 6 is further aggravated by the fact that the application of the *Engel* criterion is normally more a matter of degree, depending on the weight of the applied and applicable penalties, than a matter of the nature of the charges levelled against the defendant. The Court more often than not prefers to solve the question of the applicability of the *Engel* criteria by resorting to a purely quantitative evaluation, rather than a qualitative one, of the offences at issue. When it embarks on a substantive analysis of the nature of the offence, it frequently uses the erroneous *Öztürk* argument of the limited personal scope of the norm[[91]](#footnote-91).

31.  In sum, the *Öztürk* policy choice to “criminalise” petty administrative offences for the purposes of Article 6 was fundamentally reviewed in *Jussila*. The apparent extension of this policy choice to tax penalties was diluted in the end by the efficiency-oriented, pragmatic stance of the Court, which labelled these petty offences as, although “criminal”, not “hard core criminal”, and therefore undeserving of the full protection of the criminal limb of Article 6. The interests of efficient mass tax collection speak louder than any other.

32.  Be that as it may, the message of the Court in *Jussila* is valid for Norway as well. The tax penalties imposed in the present case were criminal in nature and the respective tax proceedings were criminal for the purposes of Article 4 of Protocol No. 7. The Norwegian tax penalties of 30%, with an overall possible maximum of 60% for wilful or grossly negligent offences, are well above the *Jussila* standard.

This is also the position of the majority of the Grand Chamber in the present case, since they confirm, contrary to the assertion of the Government[[92]](#footnote-92), that there is not a narrower notion of “criminal” under Article 4 of Protocol No. 7. Hence, the majority reject the approach taken in *Storbråten*[[93]](#footnote-93), *Mjelde*[[94]](#footnote-94)and *Haarvig*[[95]](#footnote-95), where the Court accepted a wider range of criteria than the *Engel* criteria for the purposes of establishing the existence of criminal proceedings under Article 4 of Protocol No. 7.

Second Part

**IV - The *pro persona* legacy of *Sergey Zolotukhin***

**A.  The combination of administrative and criminal penalties**

**a.  The *idem factum* in administrative and criminal proceedings**

33.  Article 4 of Protocol No. 7 prohibits anyone from being prosecuted or tried for an offence for which he or she has already been finally acquitted or convicted. An approach emphasising the legal characterisation of the offence (*idem crimen*) would be too restrictive. If the Court limited itself to finding that a person had been prosecuted for offences with a different legal classification, it would risk undermining the guarantee enshrined in Article 4 of Protocol No. 7, for two reasons. First, the same fact may be characterised as a criminal offence in different States, but the constituent elements of the offence may differ significantly. Second, different States may characterise the same fact as a criminal offence or an administrative (that is, non-criminal) offence[[96]](#footnote-96).

34.  Accordingly, Article 4 of Protocol No. 7 has to be understood as prohibiting the fresh prosecution or trial of an offence in so far as it arose from identical facts or facts which were substantially the same (*idem factum*)[[97]](#footnote-97). It is therefore important, in the Court’s eyes, to focus on those facts which constituted a set of concrete factual circumstances involving the same defendant and inextricably linked together in time and space, the existence of which must be demonstrated in order to secure a conviction or institute criminal proceedings[[98]](#footnote-98). This means that the scope of the prohibition encompasses the prosecution of new offences which are in a relationship of apparent concurrence (*concours apparent*, *concorso apparente*, *Gesetzeskonkurrenz*) or true concurrence (*concours idéal de crimes*, *concorso ideale di reati,* *Idealkonkurrenz*)[[99]](#footnote-99) with the offence or offences already tried. The same prohibition is valid for a combination of offences (*concours réel de crimes*, *concorso materiale di reati, Realkonkurrenz*) when they are connected by temporal and spatial unity. This also means that the *ne bis in idem* effect of a judgment concerning a continuous offence precludes a fresh trial on charges relating to any new individual act forming part of the succession of criminal acts[[100]](#footnote-100).

35.  To sum up, *Sergey Zolotukhin* affirms the *ne bis in idem* principle as an individual right in European human rights law, with the same scope as the standard exhaustion-of-procedure principle (*Erledigungsprinzip*)[[101]](#footnote-101). This guarantee extends to the right not to be prosecuted or tried twice[[102]](#footnote-102). The European meaning of the principle goes far beyond the maxim of *res judicata pro veritate habetur*, which is aimed fundamentally at protecting the final, authoritative, public statement on the *crimen*, and therefore at ensuring legal certainty and avoiding contradictory judgments. In addition to this, the European understanding of the *ne bis in idem* principle seeks to protect the person suspected of the alleged offence from double jeopardy where a prior acquittal or conviction has already acquired the force of *res judicata*[[103]](#footnote-103).

Nevertheless, the Court required in *Sergey Zolotukhin* that a comparison be made between the decision by which the first “penal procedure” was concluded and the list of charges levelled against the applicant in the new proceedings. Since the facts in the two sets of proceedings differed in only one element, namely the threat of violence, which had not been mentioned in the first set of proceedings, the Court found that the criminal charge under Article 213 § 2 (b) of the Criminal Code encompassed the elements of the offence under Article 158 of the Code of Administrative Offences in their entirety and that, conversely, the offence of “minor disorderly acts” did not contain any elements not contained in the offence of “disorderly acts” and “concerned essentially the same offence”[[104]](#footnote-104).

36.  In view of the above, I share the view of the majority of the Grand Chamber in the present case that the criminal offences for which the applicants were prosecuted, convicted and sentenced were based on the same set of facts for which the tax penalties were imposed on them.

**b.  The final decision in the administrative proceedings**

37.  The aim of Article 4 of Protocol No. 7 is to prohibit the repetition of proceedings which have been concluded by a “final” decision. According to the Explanatory Report on Protocol No. 7, which itself refers back to the European Convention on the International Validity of Criminal Judgments, a decision is final “if, according to the traditional expression, it has acquired the force of *res judicata*. This is the case when it is irrevocable, that is to say when no further ordinary remedies are available or when the parties have exhausted such remedies or have permitted the time-limit to expire without availing themselves of them”[[105]](#footnote-105). In *Sergey Zolotukhin*, the Court reiterated that decisions against which an ordinary appeal lay were excluded from the scope of the guarantee contained in Article 4 of Protocol No. 7 as long as the time-limit for lodging such an appeal had not expired. On the other hand, extraordinary remedies such as a request for reopening of the proceedings or an application for extension of an expired time-limit are not taken into account for the purposes of determining whether the proceedings have reached a final conclusion.

38.  Unlike the majority of the Grand Chamber, I cannot follow the Supreme Court’s and the applicants’ position as regards the argument that the tax penalty decisions became final on 15 December 2008 for Mr A and on 26 December 2008 for Mr B, that is, before they were convicted for the same conduct by the District Court, even though the six-month time-limit for instituting judicial proceedings pursuant to section 11-1(4) of chapter 11 of the Tax Assessment Act had not yet expired. Since the applicants still had the right of access to a full judicial review, I fail to see how the administrative decisions on tax penalties can be regarded as “irrevocable”[[106]](#footnote-106). This conclusion is even more forceful bearing in mind that, since the administrative bodies in question are neither independent nor tribunals at all, the right of access to a judicial procedure is necessary in order for the administrative penalties to comply with Article 6 § 1 in the Convention[[107]](#footnote-107).

39.  The exact date when the administrative decisions became final is evidently not an anodyne fact. A legal scenario in which the administrative decision to impose tax penalties becomes final first may be different from one in which the criminal conviction for tax fraud becomes final first. Although the Court has stated that “the question whether or not the *non bis in idem* principle is violated concerns the relationship between the two offences at issue and can, therefore, not depend on the order in which the respective proceedings are conducted”[[108]](#footnote-108), the legal impact of a final criminal conviction on administrative proceedings may differ quite significantly from the legal impact of a final administrative decision on criminal proceedings. The majority shut their eyes to this *distinguo*, without assessing the different legal consequences in Norwegian law of each of these legal scenarios. They simply assume that the administrative and criminal proceedings formed part of an “integrated approach response”[[109]](#footnote-109), concluding that it was not necessary to decide the issue of the finality of the administrative proceedings. I will demonstrate next the negative effects of this position.

**B.  Parallel administrative and criminal proceedings (*bis*)**

**a.  The sufficient connection in time**

40.  Although the Court did not address the scenario of parallel proceedings *ex professo* in *Sergey Zolotukhin*[[110]](#footnote-110), it did brush off the erroneous, supplementary condition which *Zigarella* had added to *bis*: in the absence of any damage proved by the applicant, only new proceedings brought in the knowledge that the defendant has already been tried in the previous proceedings would violate *ne bis in idem*[[111]](#footnote-111)*.*

41.  Literally, there is nothing in the wording of Article 4 of Protocol No. 7 to suggest that a distinction should be made between parallel and consecutive proceedings, between the continuation of a pending, parallel prosecution and the launching of a new prosecution. Strictly speaking, the provision does not preclude several parallel sets of proceedings from being conducted before a final decision has been given in one of them. In such a situation it cannot be said that the individual has been prosecuted several times “for an offence for which he has already been finally acquitted or convicted”[[112]](#footnote-112). In a situation involving two parallel sets of proceedings, the Convention requires the second set of proceedings to be discontinued as soon as the first set of proceedings has become final[[113]](#footnote-113). When no such discontinuation occurs, the Court finds a violation[[114]](#footnote-114).

42.  However, in a number of cases the Court has set a different standard for certain parallel administrative and criminal proceedings. In *Nilsson*, the Court held for the first time that “while the different sanctions were imposed by two different authorities in different proceedings, there was nevertheless a sufficiently close connection between them, in substance and in time, to consider the withdrawal to be part of the sanctions under Swedish law for the offences of aggravated drunken driving and unlawful driving”[[115]](#footnote-115). It is not clear what the Court means by the “sufficient connection in time” requirement, since it is not explicit whether the Court is referring to the period of time between the decision which became final first (the applicant’s conviction of 24 June 1999 by the Mora District Court ) and the decision which became final last (the Supreme Administrative Court’s decision of 18 December 2000 dismissing the applicant’s appeal), or between the first administrative decision (the notification of 5 May 1999 by the County Administrative Board) and the first criminal court decision (the conviction of 24 June 1999 by the Mora District Court), or between the first criminal court decision (the conviction of 24 June 1999 by the Mora District Court) and the first administrative decision on the withdrawal of the driving licence (the decision of the County Administrative Board of 5 August 1999). In fact, there was a very short overlap between the administrative proceedings, which started on 5 May 1999 and ended on 18 December 2000, and the criminal proceedings, which ended on 24 June 1999.

In *Boman*[[116]](#footnote-116) the Court also found that there was such a time connection, since the police’s decision of 28 May 2010 to impose the second driving ban was directly based on the applicant’s final conviction by the District Court for traffic offences, delivered on 22 April 2010, and thus did not contain a separate examination of the offence or conduct at issue by the police. The sufficient connection in time was linked to the lack of an autonomous assessment of evidence, as if the two went hand in hand.

43.  Contrastingly, in *Glantz*[[117]](#footnote-117), *Nykänen*[[118]](#footnote-118), *Lucky Dev*[[119]](#footnote-119), *Rinas*[[120]](#footnote-120) and *Österlund*[[121]](#footnote-121) the Court took into consideration the dates when the administrative and criminal decisions had become final. In all of those cases, the Court found a violation. In *Glantz*[[122]](#footnote-122) the administrative proceedings were initiated on 18 December 2006 and became final on 11 January 2010, whereas the criminal proceedings were initiated on 15 December 2008. The two sets of proceedings were thus pending concurrently until 11 January 2010, when the first set became final. As the criminal proceedings were not discontinued after the first set of proceedings became final but were continued until a final decision on 18 May 2011, the Court found that the applicant had been convicted twice for the same matter in two sets of proceedings which had become final on 11 January 2010 and 18 May 2011 respectively[[123]](#footnote-123).

In *Rinas*[[124]](#footnote-124) the Court noted that when the criminal proceedings had become final on 31 May 2012, the applicant’s appeal against the tax surcharge decisions had still been pending before the Supreme Administrative Court. As the administrative proceedings before the Supreme Administrative Court were not discontinued after the criminal proceedings became final but were continued until a final decision on 13 September 2012, the applicant had been convicted twice for the same matter concerning the tax years 2002 to 2004 in two sets of proceedings which became final on 31 May 2012 and on 13 September 2012 respectively[[125]](#footnote-125).

44.  The Court came to a different finding in *Häkkä*[[126]](#footnote-126). The administrative proceedings started in 2007, when the tax surcharges were imposed on the applicant. He apparently never sought rectification or appealed and therefore those proceedings became final on 31 December 2010 and 31 December 2011 respectively, when the time-limits for rectification and appeal ran out. The criminal proceedings were initiated on 3 April 2008 and concluded on 29 June 2010, when the Supreme Court rendered its final judgment. The two sets of proceedings were thus pending concurrently until 29 June 2010, when the second set became final. The Court did not find a violation, because “the applicant had a real possibility to prevent double jeopardy by first seeking rectification and then appealing within the time-limit which was still open to him”[[127]](#footnote-127). Hence, according to the Court in *Häkkä*, if the defendant does not make use of administrative appeals, *ne bis in idem* does not operate, even if he or she has already been convicted with final effect in the criminal proceedings.

45.  Finally, in *Kiiveri*[[128]](#footnote-128) the Court found that the applicant could no longer claim to be a victim of double jeopardy in relation to the tax year 2002, precisely because the Supreme Court had found that this issue had already been finally decided in the taxation administrative proceedings and had dismissed the criminal charge of aggravated tax fraud “without examining the merits”[[129]](#footnote-129) in so far as the charge concerned the tax year 2002, on the basis of the principle of *ne bis in idem*.

46.  The above suffices to show that the “sufficient connection in time” criterion is arbitrary. This is precisely why the Court dispensed with it in the Italian and Greek cases[[130]](#footnote-130).

Contrary to the position of the French Government, who identified the assessment by the tax authority and the judicial investigation as the two phases which ought to proceed simultaneously or to be separated by only a very short interval[[131]](#footnote-131), the majority in the present case chose to attach relevance to the nine-month period from when the tax authorities’ decision of 5 December 2008 had become final until the second applicant’s conviction of 30 September 2009. Although this period was “somewhat longer”[[132]](#footnote-132) than the two-and-a-half-month period in the case of the first applicant, that additional delay is attributed by the majority to the second applicant’s withdrawal of his confession. According to this reasoning, the *ne bis in idem* guarantee becomes flexible, having a narrower scope when the defendant exercises her or his own procedural rights and a wider scope when he or she does not. The punitive mindset of the majority could not be more eloquently shown.

**b.  The sufficient connection in substance**

47.  The majority explicitly follow the line of reasoning set out in *R.T v. Switzerland*[[133]](#footnote-133) and in *Nilsson v. Sweden*[[134]](#footnote-134) concerning dual administrative and criminal proceedings, where the decisions on withdrawal of a driving licence were directly based on an expected or final conviction for a traffic offence and thus did not contain a separate examination of the offence or conduct at issue[[135]](#footnote-135). This case-law was further developed in *Lucky Dev, Nykänen* and *Häkkä*[[136]](#footnote-136), where the Court found that there was no close connection, in substance and in time, between the criminal and the taxation proceedings. In the three above-mentioned cases, the tax proceedings and the criminal proceedings were parallel and concerned the same period of time and essentially the same amount of evaded taxes. In all of them, the Court noted that the offences had been examined by different authorities and courts without the proceedings being connected, both sets of proceedings having followed their own separate course and become final at different times. Finally, in all of them, the applicants’ criminal responsibility and liability to pay tax penalties under the relevant tax legislation were determined in proceedings that were wholly independent of each other. In *Lucky Dev*, the Supreme Administrative Court did not take into account the fact that the applicant had been acquitted of the tax offence when it refused leave to appeal and thereby made the imposition of tax surcharges final[[137]](#footnote-137). In *Nykänen* and *Häkkä*, neither of the administrative and criminal penalties was taken into consideration by the other court or authority in determining the severity of the sanction, nor was there any other interaction between the relevant authorities[[138]](#footnote-138).

48.  Before discussing in detail this line of reasoning, two fallacious arguments must be discarded right from the outset. One says that if Article 4 of Protocol No. 7 were to be interpreted as prohibiting the finalisation of ongoing parallel proceedings from the moment either administrative or criminal proceedings were concluded by a final decision, this would entail “far-reaching, adverse and unforeseeable effects in a number of administrative-law areas”[[139]](#footnote-139). Such an *argumentum ad terrorem*, which plays the fear-appeal card, is not a legal argument and therefore should be given no credit whatsoever in a court of law. The other example of an inadmissible fallacy is the argument that several European States which have a dual system of sanctions have pleaded for its maintenance before the Court, expressing views and concerns similar to those of the respondent Government[[140]](#footnote-140). This is called an *argumentum ad nauseam*, playing on the repetition of the argument by several interested stakeholders, and not on its merits. It should *qua tale* have no place in a court’s decision.

49.  Two erroneous general assumptions must also be denounced. It is erroneous to argue, in an Article 4 of Protocol No. 7 context, that States should enjoy a wide margin of appreciation in this matter as long as the dual sanctions scheme appears to pursue a legitimate aim and does not entail an excessive or disproportionate burden for the defendant. *Ne bis in idem* is a non-derogable right and therefore States enjoy no margin of appreciation[[141]](#footnote-141).

It is also impermissible to argue that it might be coincidental which of the parallel proceedings becomes final first and that if the authorities were to be compelled to discontinue one set of proceedings once the other set became final, this could lead to an arbitrary outcome of the combined proceedings. This line of argument simply begs the question, since it presupposes that there must be more than one set of proceedings for the same facts. Furthermore, it implies that the defendant could use the *ne bis in idem* principle as a tool for “manipulation and impunity”[[142]](#footnote-142), as if the defendant were always in a position to control the pace of the proceedings. Such a vision of the balance of powers in administrative proceedings is disconnected from reality[[143]](#footnote-143). Ultimately, the underlying assumption of the majority’s reasoning is that *ne bis in idem* is not the expression of a subjective right of the defendant, but a mere rule to guarantee the authority of the *chose jugée*, with the sole purpose of ensuring the punitive interest of the State and the impugnability of State adjudicatory decisions. The following reflections will evidence this *pro autorictate* stance of the majority in greater detail.

**V - The review of *Sergey Zolotukhin***

**A.  Restriction of *idem factum* by the *bis* criteria**

**a.  Pursuance of different aims addressing different aspects of the social misconduct**

50.  According to the majority, four substantive conditions must be fulfilled for cumulative administrative and criminal penalties to be acceptable: proceedings pursuing complementary aims and addressing different aspects of the social misconduct at issue; foreseeability of the combination of penalties; no duplication of the collection and assessment of evidence; and an offsetting mechanism between the administrative and criminal penalties.

51.  The majority’s first condition refers to different proceedings pursuing complementary aims and addressing different aspects of the social misconduct involved. The majority identify in paragraph 144 the different aims pursued by tax penalties under section 10 of chapter 10 (general deterrence and compensation for the work and costs incurred by tax authorities in order to identify defective declarations) and by a criminal conviction under section 12 of chapter 12 of the Tax Assessment Act 1980 (punitive purpose). The majority also point out in paragraph 123 the “additional element” of the criminal offence (fraudulent conduct), which according to them is not addressed by the administrative tax offence. In other words, the majority side with the Government, who contend that ordinary tax surcharges are “imposed objectively without regard to guilt, with a remedial purpose to compensate the State for costs incurred” in the checking process[[144]](#footnote-144).

52.  This contention does not stand, for two principled legal reasons. First, there is no provision or other binding instrument in domestic law requiring proportionality between the tax penalties and the costs incurred by the tax administration in order to detect, investigate, prosecute and make good the specific tax offence imputed to the offender. Such a requirement would in any event be simply unfeasible, since it could only be based on a virtual, rough estimation of the costs *per capita* incurred by the tax authorities with the entire machinery of checks and audits carried out in order to identify defective declarations. Hence, if tax penalties pursued a compensatory aim, this would imply an impermissible element of collective guilt, imposing on some taxpayers the costs of the entire system for checking tax declarations.

53.  Second, the majority’s position neglects the fact that the tax penalty at issue cannot in any possible way be considered merely compensatory. Tax penalties of up to 30% or even 60% are so severe that they undoubtedly include an element of punishment. In *Janosevic*, surcharges normally fixed at 20% or 40% of the tax avoided, without an upper limit and not convertible into a prison sentence in the event of non-payment, were held to fall under the criminal limb of Article 6[[145]](#footnote-145). Ultimately, the majority are unaware of the inherent punitive purpose of any tax penalty, regardless of its amount, as the *Jussila* precedent established long ago in the case of a 10% tax surcharge that was imposed, with an overall maximum possible surcharge of 20%[[146]](#footnote-146). It is hard to understand why the Court should suddenly depart from these well-established standards in the present case without any explanation.

In sum, in the Norwegian legal framework, administrative tax proceedings are aimed at deterring potential fraudsters and reoffending. General prevention is the admitted purpose of the tax penalties in question[[147]](#footnote-147). Pursuing general prevention “necessarily”has side-effects of punishment and special prevention regarding the convicted offender and these side-effects are obviously intended by the State policy[[148]](#footnote-148). The Supreme Court has made a laudable effort to limit these exemplary, punitive effects by the principle of proportionality[[149]](#footnote-149). But the Court should not engage in playing with semantics. Instead it should assess in a down‑to‑earth, realistic fashion tax penalties and their impact on the lives of taxpayers. In this light, general prevention through proportionate punishment is nothing but a “disguised retributive theory” (*verkappte Vergeltungstheorie*)[[150]](#footnote-150).

54.  The Government’s line of argument can also not be accepted with regard to the “additional element” of the criminal offence, the alleged element of fraudulent intent. Acceptance of the Government’s argument would run counter to *Ruotsalainen*[[151]](#footnote-151). In that case, the respondent Government argued that tax fraud included the element of “wilfulness”, whereas the administrative offence was possible on solely objective grounds. The Court’s reply was eloquent: the facts in the two sets of proceedings hardly differed, although there was the requirement of intent in the criminal proceedings, but this was not relevant for the purposes of Article 4 of Protocol No. 7. The elements of the two offences therefore had to be regarded as substantially the same for these purposes. The same should apply in the present case.

55.  Furthermore, the majority do not compare the subjective elements of the administrative tax offences that are punishable by tax penalties and the criminal tax offences that are punishable by imprisonment or a fine. Consequently, they omit to take into account the ethical reproach inherent in the letter and spirit of the relevant provision of the 1980 Tax Assessment Act (section 10-2 to 4 of Chapter 10). Section 10-3 refers to “excusable” and “cause for which he cannot be blamed” as causes for tax remission. Inexcusability and blameworthiness are intrinsically ethical concepts of the administrative offences which characterise the *mens rea* of the offender. They are to be found in criminal offences as well. The 2010 amendment to this provision deleted the reference to both concepts of inexcusability and blameworthiness, but added the notion of “obviously inadvertent error”, which obviously includes an element of ethical reproach for “non‑inadvertent” or intentional errors.

Moreover, tax penalties of up to a maximum of 60% may be imposed when acts are committed wilfully or with gross negligence. Hence, they require the establishment of *mens rea* and guilt, as in criminal cases. The subjective element of fraud of the criminal provision of section 12-1 of Chapter 12 – “when he or she is aware or ought to be aware that this could lead to advantages pertaining to taxes or charges” – overlaps with the subjective element of the aggravated tax penalty of up to 60% (intent or gross negligence – section 10-4 of Chapter 10). To put it differently, the subjective elements of the administrative and the criminal offences coincide. There are no different aspects of the social misconduct targeted in the administrative and criminal proceedings at stake.

56.  One final note: the majority’s first condition pertains ultimately to the determination of *idem*. The establishment of the “different aims” pursued by administrative and criminal offences and of the “different aspects of the social misconduct” targeted by each one of these offences is intrinsically a substantive issue that has to do with the definition of *idem*. These questions must be considered to relate more to the concept of *idem* than to that of *bis*, contrary to the conceptual approach of the majority. In spite of this conceptual confusion, the majority’s purpose is very clear: to limit the scope of *idem factum*. By so doing, they inflict a major blow to *Sergey Zolotukhin*.

**b.  Foreseeability of the combination of penalties**

57.  The majority’s second condition deals with the foreseeability of the duality of administrative and criminal proceedings as a consequence, both in law and practice, of the same social misconduct. Such foreseeability is affirmed *ab initio* in paragraphs 146 and 152 of the judgment, without the slightest effort to delve into the very delicate issue of the required degree of knowledge for administrative liability. A legal issue that has absorbed the attention of the academic community for decades has simply been disregarded[[152]](#footnote-152). The majority simply assume that citizens in general, and taxpayers specifically, know or should know the entire administrative legal framework, including penalties, and therefore may be made responsible for any faults and defective conduct in the light of this legal framework.

58.  The majority do not spend a single line of their reasoning responding to the applicants’ argument that the penalties imposed on them were discriminatory, discretionary and therefore not foreseeable because four other defendants (G.A., T.F., K.B. and G.N.) involved in the same set of events did not have tax penalties imposed on them, while the applicants had to endure prison terms and tax penalties[[153]](#footnote-153). This argument goes to the heart of the majority’s second condition.

The facts of the present case show that the 3 April 2009 Guidelines of the Director of Public Prosecutions were not applied to the applicants, either to A, whose conviction in the criminal proceedings dates from 2 March 2009, or even to B, whose conviction dates from 30 November 2009. The Supreme Court noted this fact, but disregarded it with the justification that “the public prosecuting authority reserved the right to institute proceedings in criminal cases based on individual assessment if parallel proceedings were in progress that were not in contravention of [Article 4 of Protocol No. 7]. It has been stated that the case against [A] was continued because a correct sanction was desirable in relation to other cases in the same related set of cases. ... Hence, the basis for the decision was the principle of equal treatment in related cases.” The applicants rejected that argument, pointing out that on the basis of the 2009 Guidelines, tax penalties had not been imposed on four other defendants involved in the same set of events. The Government did not specifically dispute this claim. The majority have nothing to say on this major argument submitted by the applicants.

59.  In any event, the discretion left by the Guidelines is impermissible in the light of *Camilleri*[[154]](#footnote-154). This discretion raises an issue of legal uncertainty. The Guidelines created an expectation that the State no longer considered the Norwegian two-track system for the punishment of tax fraud lawful or in compliance with the Convention, and therefore the public prosecuting authorities had a legal obligation to appeal against convictions and, prior to their delivery, to drop the charges[[155]](#footnote-155). The decision of the public prosecuting authorities to proceed differently in the applicants’ cases was not foreseeable. The preferential treatment given to four other defendants involved in the same set of events, who were exempted from any tax penalties (G.A., T.F., K.B. and G.N.), only serves as evidence of the discretionary and therefore unforeseeable choice by the domestic authorities.

**B.  The majority’s *pro auctoritate* concept of *ne bis in idem***

**a.  No duplication of collection and assessment of evidence**

60.  The majority’s third condition consists of a soft prohibition (“as far as possible”) of the duplication of the collection and assessment of evidence, with the benefit of an example (“notably”): the interaction between different authorities, administrative and judicial, to ensure that the establishment of facts in one set of proceedings is also used in the other set[[156]](#footnote-156). To me, this condition is very problematic.

61.  As a matter of principle, conditions pertaining to the protection of a non-derogable individual right such as *ne bis in idem* must not be left to the discretion of States. Since the majority’s third condition is a mere *de iure condendo* recommendation, it is not a Convention requirement. It has the same effect as the equally *de iure condendo* statement that “the surest manner of ensuring compliance with Article 4 of Protocol No. 7 is the provision, at some appropriate stage, of a single-track procedure”[[157]](#footnote-157). Both are non-binding *dicta*, which add nothing to the binding case-law of the Court.

62.  Additionally, this recommendation merely scratches the surface of a very serious problem. The existence of different pronouncements by the administrative and the judicial authorities on the same facts, based on a different assessment of the same evidence, calls into question the authority of the State. Worse still, a different assessment of the evidence in administrative and criminal proceedings allows for the insidious manipulation of the administrative proceedings for the purposes of the criminal proceedings. This manipulation is even more worrying than the danger to the State’s authority, because it puts the defendant in a defenceless position. That is to say, the criminal conviction is almost a foregone conclusion when the taxpayer’s administrative offence has already been established on the basis of a lower burden of proof. The taxpayer’s duty to cooperate with the tax authorities in administrative proceedings aggravates this conclusion even further.

63.  The majority do not compare the evidentiary rules of administrative and criminal procedure in Norway, in order to ascertain whether there is a danger of duplication in the collection and assessment of evidence in both proceedings. Moreover, they do not analyse the legal framework regulating the interaction between the different administrative and judicial authorities, to check if the establishment of facts in the administrative proceedings impacts on the criminal proceedings and vice versa. In paragraphs 145 and 150 of the judgment the majority simply refer to some instances of *ad hoc* exchange of information between the administrative and judicial authorities, and nothing more.

64.  Yet the parties discussed the question thoroughly. The Government acknowledged that the standard of the burden of evidence was different in tax proceedings, to which the “qualified probable cause” standard applied, and criminal proceedings, to which the “strict standard of proof” applied. In fact, this is one of the “major advantages” that administrative proceedings offer, in the Government’s opinion[[158]](#footnote-158). If this is the case, then the majority’s third condition is not fulfilled in Norwegian law, for the simple reason that, since different standards of the burden of evidence apply, the evidence must be assessed differently in administrative and criminal proceedings, with the obvious risk of different pronouncements on the same facts.

Between the Charybdisof the risk of contradictory findings in administrative and criminal proceedings owing to different evidentiary standards (*deux poids, deux mesures*) and the Scyllaof the manipulation of the administrative evidence for criminal purposes, the defendant is in any event placed in an unfair position in the Norwegian double-track system.

**b.  Offsetting mechanism between administrative and criminal penalties**

65.  The majority’s fourth condition is the existence of “an offsetting mechanism designed to ensure that the amount of any penalties imposed is proportionate”[[159]](#footnote-159). Without any previous explanation of why this option has been chosen, the majority do not consider other well-known procedural solutions, such as the suspension of one set of proceedings while another concurring set of proceedings is pending[[160]](#footnote-160), or other substantive solutions, such as the principle of specialty or the setting of limits for punishment for a combination of criminal and administrative offences, such as a requirement that the overall amount of the penalties imposed should not exceed the highest amount that could be imposed in respect of either of the types of penalty, or that the maximum level of the tax penalty should be set at the minimum level for the criminal offence. The scope and features of the proposed offsetting mechanism proposed are, to say the least, very problematic.

66.  The majority’s line of reasoning conflicts head-on with the Court’s recent position in *Grande Stevens and Others*, which concerns parallel administrative and criminal proceedings. The Italian Government argued without success in that case that, in order to ensure the proportionality of the penalty to the accusations, the Italian criminal courts were able to take into account the prior imposition of an administrative penalty and to reduce the criminal penalty. In particular, the amount of the administrative fine was deducted from the criminal financial penalty (Article 187 *terdecies* of Legislative Decree no. 58 of 1998) and assets already seized in the context of the administrative proceedings could not be confiscated[[161]](#footnote-161). That argument, which was given no credit by the Court in *Grande Stevens and Others*, is now put at centre stage in the Norwegian context, without any justification by the majority for this sudden change of heart. The majority seem to have forgotten that in *Grande Stevens* the Court decided that the respondent State had to ensure that the new set of criminal proceedings brought against the applicants in violation of *ne bis in idem* were closed as rapidly as possible and without adverse consequences for the applicants[[162]](#footnote-162).

67.  The Italian Government also argued that the double-track system was required by Directive 2003/6/EC of 28 January 2003 on insider dealing and market manipulation, in order to fight market manipulation and abuses more efficiently, invoking the Advocate General’s opinion in *Hans Åkerberg Fransson*[[163]](#footnote-163). The Court easily dismissed that argument as invalid[[164]](#footnote-164). In this context, it is quite puzzling that the Court now cites the opinion of the Advocate General in *Fransson* as supportive of its views[[165]](#footnote-165). In spite of the fact that the Luxembourg Court disapproved of the Advocate General’s perspective and reached a decision in line with the Strasbourg Court’s case-law, and in spite of the fact that in *Grande Stevens* the Court rejected that same perspective of the Advocate General, the majority in the present case support his position. The Strasbourg Court willingly distances itself from the Luxembourg Court, which had made an effort to align the positions of both courts in *Fransson.* The judges of the Court prefer to side with the sole voice of the Advocate General, who was vehemently critical of the Court’s case-law for being contradictory with European constitutional tradition. The unexplained change of heart in Strasbourg represents a serious setback for the relationship between the two European courts.

68.  Furthermore, the majority’s offsetting mechanism only applies to the deduction of penalties imposed in the proceedings which become final first. It does not apply in the event of a different outcome in the proceedings which become final first, namely if the court delivers an acquittal or decides to discontinue the case. The reason is obvious. In these cases, there is literally nothing to offset – that is, to compensate for or to deduct – in the subsequent or parallel administrative proceedings.

69.  This question is obviously crucial in the light of the recent Greek cases where the administrative courts imposing administrative fines failed to take into account the applicants’ acquittal in parallel (applications nos. 3453/12 and 42941/12) and subsequent (application no. 9028/13) criminal proceedings relating to the same conduct[[166]](#footnote-166). Following the rationale of *Kapetanios and Others*, any acquittal or discontinuance of the criminal case would have a *Sperrwirkung* on other parallel or subsequent administrative proceedings, as the Court also concludes in *Sismanidis* *and Sitaridis*, which also concerns two cases (applications no. 66604/09 and 71879/12) of parallel administrative and criminal proceedings[[167]](#footnote-167). The acquitted defendant has the right not to be disturbed again for the same facts, which includes the risk of a new prosecution, regardless of the different nature of the (judicial and administrative) bodies involved[[168]](#footnote-168). In other words, there is an absolute prohibition on pronouncing again on the same facts. Furthermore, the taking into account of the *res judicata* force of the acquittal is an *ex officio* obligation of the courts and administrative authorities in view of the absolute and non-derogable nature of the defendant’s right[[169]](#footnote-169).

70.  The Greek case-law is also in line with the clear statement of principle made in paragraph 60 of *Lucky Dev*, emphasising that Article 4 of Protocol No. 7 would be violated if one set of proceedings continued after the date on which the other set of proceedings was concluded with a final decision. In *Lucky Dev*, tax surcharges were applied after a final acquittal in the parallel criminal proceedings, and the Court’s principled statement is crystal clear: “That final decision would require that the other set of proceedings be discontinued.”[[170]](#footnote-170)

71.  To sum up, the present judgment contradicts the core of the *Kapetanios and Others*, *Sismanidis* *and Sitaridis* and *Lucky Dev* jurisprudence. For the majority, the acquittal of the defendant, be it because the acts do not constitute a criminal offence, the defendant did not commit them or it is not proven that the defendant committed them, does not have to be taken into account in subsequent or parallel administrative proceedings. This evidently also raises an issue with regard to Article 6 § 2 of the Convention. Any new pronouncement on the merits would call into question the presumption of innocence resulting from the acquittal[[171]](#footnote-171).

72.  The majority’s offsetting mechanism is also not applicable in a scenario where the proceedings which become final first are the administrative proceedings and no tax penalties are imposed because the respective administrative liability has not been proven. In the majority’s view, the taxpayer can still be convicted for the same facts and sentenced in criminal proceedings in this scenario.

73.  By now, it is plain to see that the fourth condition is a *chèque en blanc* for States to do as they please. But worse still is the fact that the majority do not explain how the offsetting mechanism works in Norwegian law. Paragraph 50 of the judgment alone provides a summary of the case-law, which leaves the reader with the impression that discretion reigns in the way criminal courts sometimes decide to take into account previous administrative penalties and sometimes decide not to. That impression is borne out in the case at hand, as demonstrated below. Furthermore, there is no indication whatsoever in the judgment that a similar offsetting mechanism exists in tax proceedings, whereby previous criminal penalties would have to be taken into account in the determination of tax penalties.

74.  The Government stated that “[i]mposed tax surcharges will be taken into account when the courts assess what is a fair and adequate sanction for a company, see Section 28 *litra* g of the 2005 Penal Code. When a natural person is sentenced, courts will take into account any tax surcharges that have been imposed, pursuant to Section 27 of the 1902 Penal Code, transposed in Section 53 of the 2005 Penal Code.”[[172]](#footnote-172) Section 27 provided: “When a fine is imposed, due consideration should be given not only to the nature of the offence but also especially to the financial position of the convicted person and to what he can presumably afford to pay in his circumstances.” No mention is made of penalties in parallel or previous proceedings relating to the same facts, let alone to tax penalties. No mention is made either of the limits of the combination of penalties, such as, for instance, a requirement that the overall amount of the penalties imposed should not exceed the highest amount that could be imposed in respect of either of the types of penalty. In fact, the taking into consideration of previous penalties is not even mentioned in the event that a sentence of imprisonment has been imposed.

To put it simply, there is no offsetting mechanism in Norwegian law, but a general, undifferentiated indication given by the legislature to the judge that the financial situation of the convicted person should be taken into account when sentencing him or her to a fine. No more, no less.

75.  The Supreme Court’s case-law based on the above mentioned Penal Code provisions, in so far as it has been made available to the judges of the Grand Chamber, may be creative, but it is certainly not foreseeable. It is so broadly couched that even the most experienced lawyer cannot anticipate whether and how tax penalties will be taken into consideration in the imposition of criminal pecuniary penalties. Furthermore, its impact is very limited in practical terms. Since it does not allow for any offsetting in imprisonment cases, the Supreme Court’s case-law limits the alleged impact of the compensatory effect to cases of lesser gravity, but denies it in the most serious cases.

Mindful of the weaknesses of the domestic legal framework, a laudable effort has been made by Norwegian judges to fill the legal black hole and put some proportionality into an arbitrary, excessive and unfair system: arbitrary in the choice of single- or double-track punishment, excessive in the penalties applied and procedurally unfair in the way it treats defendants. But *ne bis in idem* “is not a procedural rule which operates as a palliative for proportionality when an individual is tried and punished twice for the same conduct, but a fundamental guarantee for citizens”[[173]](#footnote-173).

76.  Like the Government, the majority are seduced by an “efficiency interests”-driven approach[[174]](#footnote-174), according to which the rationale of the *ne bis in idem* principle applies to a “lesser degree to sanctions falling outside the hard core of criminal law, such as tax penalties”[[175]](#footnote-175). They overlook the fact that the content of a non-derogable Convention right, such as *ne bis in idem*, must not be substantially different depending on which area of law is concerned. There is no leeway for such an approach in Article 4 § 3 of Protocol No. 7.

77.  Finally, and most importantly, in the case at hand the tax penalties were taken into account by the domestic court in the following way as regards the first applicant: “A noticeable sanction has already been imposed on the defendant with the decision on tax surcharge. Most of the tax has already been paid.” The consideration given to the tax penalty in the case of the second applicant is even more succinct: “Account must be taken of the fact that a tax surcharge of 30% has been imposed on the defendant”[[176]](#footnote-176). In neither of the cases did the domestic courts care to explain the impact of the previous tax penalties on the criminal penalties. The cosmetic reference to previously imposed tax penalties may appease some less demanding consciences, but it is certainly not a predictable and verifiable legal exercise. In this context, the conditions, degree and limits of the tax penalties’ impact on criminal sanctions can only be the object of pure speculation, remaining in the realm of the unknown, inner belief of the trial judges, inaccessible to the defendants.

**VI – Conclusion**

78.  In spite of its human rights-oriented rationale, *Öztürk* did not provide a clear conceptual framework for the definition of the dividing line between administrative and criminal offences. In the midst of some uncertainty in the Court’s case-law, *Jussila* offered a restrictive solution which sought to distinguish hard-core criminal cases which carry a significant degree of stigma and those which do not, limiting the applicability of the criminal‑head guarantees in the case of the latter group. Subsequent case-law clarified neither the substantive criterion of significant degree of stigma nor the distinction between the disposable and non-disposable procedural guarantees.

79.Just as *Jussila* qualified and limited the impact of *Öztürk*, so too does *A and B v. Norway* qualify and limit the impact of *Sergey Zolotukhin*. The past, generous stance on *idem factum* is significantly curtailed by the new proposed *bis* straitjacket. Mistrustful of defendants, the majority decide to abandon the fundamental principle in European legal culture that the same person may not be prosecuted more than once for the same facts (principle of unity of repressive action or *Einmaligkeit der Strafverfolgung*). *Ne bis in idem* loses its *pro persona* character, subverted by the Court’s strict *pro auctoritate* stance. It is no longer an individual guarantee, but a tool to avoid the defendants’ “manipulation and impunity”[[177]](#footnote-177). After turning the rationale of the *ne bis in idem* principle upside down, the present judgment opens the door to an unprecedented, Leviathan-like punitive policy based on multiple State-pursued proceedings, strategically connected and put in place in order to achieve the maximum possible repressive effect. This policy may turn into a never-ending, vindictive story of two or more sets of proceedings progressively or successively conducted against the same defendant for the same facts, with the prospect of the defendant even being castigated, in a retaliatory fashion, for exercising his or her legitimate procedural rights, and especially his or her appeal rights.

80.  The sole true condition of the majority’s “efficiency interests”‑oriented approach[[178]](#footnote-178) is a simulacrum of proportionality, limited to a vague indication to take into consideration the previous administrative penalties in the imposition of fines in the criminal proceedings, an approach which is very distant from the known historical roots of *ne bis in idem* and its consolidation as a principle of customary international law. The combination of criminal penalties and administrative penalties with a criminal nature was specifically rejected by the Court in *Grande Stevens and Others*, as well as by the Luxembourg Court in *Hans Åkeberg Fransson*. After the delivery of its death certificate in that Italian case, such an approach is now being resuscitated as a “calibrated regulatory approach”[[179]](#footnote-179). The progressive and mutual collaboration between the two European courts will evidently once again be deeply disturbed, Strasbourg going the wrong way and Luxembourg going the right way. The Grand Chamber examining the *Sergey Zolotukhin* case would not have agreed to downgrade the inalienable individual right to *ne bis in idem* to such a fluid, narrowly construed, in one word illusory, right. Me neither.

1. *Бележка на редактора Мария Димитрова* - оригиналът на решението използва термина “tax penalty”. По същество използваното понятие в норвежкия контекст по българското право отговаря на начисляване на допълнителен данък в резултат на ревизия. За целите на превода ще се използва понятието „данъчна санкция“ с уговорката, че не става дума за глоба, а за допълнително данъчно задължение. [↑](#footnote-ref-1)
2. .  See the crucial paragraph 132 of the judgment. [↑](#footnote-ref-2)
3. .  *Sergey Zolotukhin v. Russia* [GC], no. 14939/03, §§ 82 and 84, ECHR 2009. [↑](#footnote-ref-3)
4. .  *Hans Åkeberg Fransson* (C-617⁄10, judgment of the Grand Chamber of the Court of Justice of the European Union, 26 February 2013, and *Lucky Dev* *v. Sweden*, no. 7356/10, § 58, 27 November 2014. [↑](#footnote-ref-4)
5. .  *Grande Stevens* *and Others v. Italy*, nos. 18640/10, 18647/10, 18663/10, 18668/10 and 18698/10, 4 March 2014. [↑](#footnote-ref-5)
6. .  *Kapetanios and Others v. Greece*, nos. 3453/12, 42941/12 and 9028/13, § 72, 30 April 2015, and *Sismanidis and Sitaridis v. Greece*, nos. 66602/09 and 71879/12, 9 June 2016. [↑](#footnote-ref-6)
7. .  For the historical debate see Laurens, *De l’autorité de la chose jugée considerée 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 régle* 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; and 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. [↑](#footnote-ref-7)
8. .  See Laurens, cited above, p. 50-51; Arturo Rocco, cited above, p. 76; and Mommsen, cited above, p. 450. [↑](#footnote-ref-8)
9. .  *North Carolina v. Pearce*, 395 U.S. 711, 717 (1969). [↑](#footnote-ref-9)
10. .  Ibid., 718. [↑](#footnote-ref-10)
11. .  See, for the constitutional practice, 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. [↑](#footnote-ref-11)
12. .  See Human Rights Committee General Comment no. 32, Article 14, Right to equality before courts and tribunals and to fair trial, 23 August 2007, CCPR/C/GC/32, §§ 54-57. [↑](#footnote-ref-12)
13. .  “But in considering the penalty to be imposed on a person convicted of a crime under the present Statute, the International Tribunal shall take into account the extent to which any penalty imposed by a national court on the same person for the same act has already been served.” [↑](#footnote-ref-13)
14. .  “But in considering the penalty to be imposed on a person convicted of a crime under the present Statute, the International Tribunal for Rwanda shall take into account the extent to which any penalty imposed by a national court on the same person for the same act has already been served.” [↑](#footnote-ref-14)
15. .  “But in considering the penalty to be imposed on a person convicted of a crime under the present Statute, the Special Court shall take into account the extent to which any penalty imposed by a national court on the same person for the same act has already been served.” [↑](#footnote-ref-15)
16. .  ETS no. 24. [↑](#footnote-ref-16)
17. .  ETS no. 52. [↑](#footnote-ref-17)
18. .  ETS no. 86. [↑](#footnote-ref-18)
19. .  ETS no. 112. [↑](#footnote-ref-19)
20. .  ETS no. 156. [↑](#footnote-ref-20)
21. .  CETS no. 198. [↑](#footnote-ref-21)
22. .  ETS no. 70. When this principle is not applied, Article 54 provides for the accounting principle for prison sentences. [↑](#footnote-ref-22)
23. .  ETS no. 73. When this principle does not apply, Article 36 provides for the accounting principle for prison sentences. [↑](#footnote-ref-23)
24. .  ETS no. 119. When this principle is not applied, Article 18 provides for the accounting principle for prison sentences. [↑](#footnote-ref-24)
25. .  CETS no. 197. [↑](#footnote-ref-25)
26. .  ETS no. 117. The Protocol entered into force on 1 November 1988. [↑](#footnote-ref-26)
27. .  Article 3 provides for the accounting principle for prison sentences as well as penalties not involving deprivation of liberty. [↑](#footnote-ref-27)
28. .  Where this principle does not apply, Article 56 provides for the accounting principlefor prison sentences as well as penalties not involving deprivation of liberty. Articles 54 to 57 of the Convention implementing the Schengen Agreement were taken from the Convention between the Member States of the European Communities on Double Jeopardy. The Treaty of Amsterdam incorporated *ne bis in idem* in the third pillar. From that moment on, the principle became an objective of the common space of freedom, security and justice. See also the Programme of measures to implement the principle of mutual recognition of decisions in criminal matters (2001⁄C 12⁄02) and the Commission Green Paper on Conflicts of Jurisdiction and the Principle of *ne bis in idem* in Criminal Proceedings, COM(2005) 696 final. [↑](#footnote-ref-28)
29. .  Council Act of 26 July 1995. [↑](#footnote-ref-29)
30. .  Council Act of 26 May 1997. Article 10 provides for the accounting principlefor prison sentences as well as penalties not involving deprivation of liberty. [↑](#footnote-ref-30)
31. .  Article 3 has rules on *lis pendens*. Article 5 provides for the accounting principle, including for any penalties other than deprivation of freedom which have been imposed and penalties imposed in the framework of administrative procedures. [↑](#footnote-ref-31)
32. .  See paragraph 35 of the judgment of 5 June 2014 in *M* (C‑398⁄12). [↑](#footnote-ref-32)
33. .  See Note from the Praesidium of the Convention: explanations on the Charter of Fundamental Rights of the European Union (Brussels, 11 October 2000): “The reference to the ECHR covers both the Convention and the Protocols to it. The meaning and the scope of the guaranteed rights are determined not only by the text of those instruments, but also by the case law of the European Court of Human Rights and by the Court of Justice of the European Communities.” [↑](#footnote-ref-33)
34. .  Council Framework Decision 2002/584/JHA of 13 June 2002. [↑](#footnote-ref-34)
35. .  Council Framework Decision 2003/577/JHA of 22 July 2003. [↑](#footnote-ref-35)
36. .  Council Framework Decision 2006/783/JHA of 6 October 2006. [↑](#footnote-ref-36)
37. .  Council Framework Decision 2008/947/JHA of 27 November 2008. [↑](#footnote-ref-37)
38. .  Council Framework Decision 2008/978/JHA of 18 December 2008. [↑](#footnote-ref-38)
39. .  Council Framework Decision 2009/829/JHA of 23 October 2009. [↑](#footnote-ref-39)
40. .  Council Framework Decision 2009/948/JHA of 30 November 2009. [↑](#footnote-ref-40)
41. .  Case 14⁄68, 13 February 1969, § 11. [↑](#footnote-ref-41)
42. .  Case C-187⁄01 and Case C-385⁄01, 11 February 2003. [↑](#footnote-ref-42)
43. .  Case C-469⁄03, 10 March 2005. [↑](#footnote-ref-43)
44. .  Case C-150⁄05, 28 September 2006. [↑](#footnote-ref-44)
45. .  Case C-491⁄07, 22 December 2008. [↑](#footnote-ref-45)
46. .  Case C‑398⁄12, 5 June 2014. [↑](#footnote-ref-46)
47. .  Case C-486⁄14, 29 June 2016. [↑](#footnote-ref-47)
48. . Case C-436⁄04, 9 March 2006. [↑](#footnote-ref-48)
49. .  Cited above. [↑](#footnote-ref-49)
50. .  Case C-467⁄04, 28 September 2006. [↑](#footnote-ref-50)
51. .  Case C-288⁄05, 18 July 2007. [↑](#footnote-ref-51)
52. .  Case C-367⁄05, 18 July 2007. [↑](#footnote-ref-52)
53. .  Cited above. [↑](#footnote-ref-53)
54. .  Case C-297⁄07, 11 December 2008. [↑](#footnote-ref-54)
55. .  Case C-288⁄05, 18 July 2007. [↑](#footnote-ref-55)
56. .  Case C-129⁄14 PPU, 27 May 2014. [↑](#footnote-ref-56)
57. .  *Hans Åkeberg Fransson*, cited above, §§ 34 and 37. [↑](#footnote-ref-57)
58. .  In paragraphs 86 and 87 of his opinion, the Advocate General pleaded for a “partially autonomous interpretation” of Article 50 of the Charter, arguing that there was a constitutional tradition common to the member States and at variance with the then prevailing interpretation by the Strasbourg Court of Article 4 of Protocol No. 7 which “clashes with the widespread existence and established nature in the Member States of systems in which both an administrative and a criminal penalty may be imposed in respect of the same offence.” [↑](#footnote-ref-58)
59. .  This is exactly the reading of the *Fransson* judgment by the Court in *Grande Stevens and Others*, cited above, § 229; *Kapetanios and Others*, cited above, § 73; and *Sismanidis and Sitaridis*, cited above, § 73. [↑](#footnote-ref-59)
60. .  See, among many sources of *opinio iuris* in this regard, the conclusions of the International Association of Penal Law (IAPL) at the Fourteenth International Congress of Penal Law in October 1989 (“If an act meets the definition both of a criminal offence and of an administrative penal infraction, the offender should not be punished twice; at a minimum, full credit should be given, in sentencing on a subsequent conviction, for any sanction already imposed in relation to the same act”) and the Seventeenth International Congress of Penal Law in September 2004 (“At any rate, double prosecutions and sanctions of a criminal nature have to be avoided”); Principle 9 of the Princeton Principles on Universal Jurisdiction, 2001; and Anke Biehler et al. (eds.), Freiburg Proposal on Concurrent Jurisdictions and the Prohibition of Multiple Prosecutions in the European Union, 2003. [↑](#footnote-ref-60)
61. .  IAPL, Fourteenth International Congress, cited above: “The decriminalization of transgressions is in accord with the principle of subsidiarity of penal law and is thus welcomed.” [↑](#footnote-ref-61)
62. .  See *A. Menarini Diagnostics S.R.L. v. Italy*, no. 43509/08, 27 September 2011. [↑](#footnote-ref-62)
63. .  See *Grande Stevens and Others*, cited above. [↑](#footnote-ref-63)
64. .  See *Engel and Others v. the Netherlands*, 8 June 1976, Series A no. 22. [↑](#footnote-ref-64)
65. .  See *Öztürk v. Germany*, 21 February 1984, § 53, Series A no. 73: “It matters little whether the legal provision contravened by Mr. Öztürk is aimed at protecting the rights and interests of others or solely at meeting the demands of road traffic.”  [↑](#footnote-ref-65)
66. .  Ibid., § 54. “The relative lack of seriousness of the penalty at stake … cannot divest an offence of its inherently criminal character.” See also *Lutz v. Germany*, 25 August 1987, § 55, Series A no. 123, and *Jussila v. Finland* [GC], no. 73053/01, § 31, ECHR 2006‑XIII. [↑](#footnote-ref-66)
67. .  See *Öztürk*, cited above, § 53: “The fact that it was admittedly a minor offence hardly likely to harm the reputation of the offender does not take it outside the ambit of Article 6. There is in fact nothing to suggest that the criminal offence referred to in the Convention necessarily implies a certain degree of seriousness.” [↑](#footnote-ref-67)
68. .  Ibid.: “it would be contrary to the object and purpose of Article 6, which guarantees to ‘everyone charged with a criminal offence’ the right to a court and to a fair trial, if the State were allowed to remove from the scope of this Article a whole category of offences merely on the ground of regarding them as petty.” [↑](#footnote-ref-68)
69. .  Ibid. [↑](#footnote-ref-69)
70. .  Ibid. [↑](#footnote-ref-70)
71. .  On this type of criminal offences, see Roxin, *Täterschaft und Tatherrschaft*, Berlin, 9 edition, 2015, and Langer, *Das Sonderverbrechen*, Berlin, 1972. Scholarly literature distinguishes between “true special offences” (*echte Sonderdelikte*), which can only be committed by a person with a certain status or in a certain situation, and “false special offences” (*unechte Sonderdelikte*), which can be committed by any person but carry an aggravated penalty if committed by a person with a certain status or in a certain situation. The Court made no mention of this distinction in *Öztürk*. [↑](#footnote-ref-71)
72. .  For the Court, it is clear that decriminalisation is linked to minor offences which have no social stigma (see *Lutz*, cited above, § 57). [↑](#footnote-ref-72)
73. .  I have already criticised this trend in my opinions appended to *A. Menarini Diagnostics S.R.L.*, cited above, and *Grande Stevens and Others*, cited above. [↑](#footnote-ref-73)
74. .  See, among many other authorities, *Hirsi Jamaa and Others v. Italy* [GC], no. 27765/09, § 178, ECHR 2012, and *Ferrazzini v. Italy* [GC], no. 44759/98, § 29, ECHR 2001-VII. [↑](#footnote-ref-74)
75. .  See *Nykänen v. Finland*, no. 11828/11, § 38, 20 May 2014; *Haarvig v. Norway* (dec.), no. [11187/05](http://hudoc.echr.coe.int/sites/eng/Pages/search.aspx#%7B), 11 December 2007; *Nilsson v. Sweden* (dec.), no. 73661/01, ECHR 2005‑XIII; *Rosenquist v. Sweden* (dec.), no. [60619/00](http://hudoc.echr.coe.int/sites/eng/Pages/search.aspx#%7B), 14 September 2004; *Manasson v. Sweden* (dec.), no. [41265/98](http://hudoc.echr.coe.int/sites/eng/Pages/search.aspx#%7B), 8 April 2003; *Göktan v. France*, no. [33402/96](http://hudoc.echr.coe.int/sites/eng/Pages/search.aspx#%7B), § 48, ECHR 2002-V; and *Malige v. France*, 23 September 1998, § 35, *Reports of Judgments and Decisions* 1998‑VII. [↑](#footnote-ref-75)
76. .  See *Marguš v. Croatia* [GC], no. 4455/10, § 139, ECHR 2014. [↑](#footnote-ref-76)
77. .  See *Kurdov and Ivanov v. Bulgaria*, no. 16137/04, § 44, 31 May 2011. [↑](#footnote-ref-77)
78. .  *Bendenoun v. France*, 24 February 1994, Series A no. 284. [↑](#footnote-ref-78)
79. .  Ibid., § 46. [↑](#footnote-ref-79)
80. .  *Janosevic v. Sweden*, no. 34619/97, ECHR 2002‑VII. [↑](#footnote-ref-80)
81. .  *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic v. Sweden*, no. 36985/97, 23 July 2002. [↑](#footnote-ref-81)
82. .  The Court emphasised the wrong argument: “The resultant tax surcharges were imposed in accordance with tax legislation … directed towards all persons liable to pay tax in Sweden and not towards a given group with a special status” (see *Janosevic*, cited above, § 68; *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic*, cited above, § 79; and again, for example, in *S.C. IMH Suceava S.R.L. v. Romania*, no. 24935/04, § 51, 29 October 2013). [↑](#footnote-ref-82)
83. .  *Jussila*, cited above, § 41. [↑](#footnote-ref-83)
84. .  Ibid., § 35. [↑](#footnote-ref-84)
85. .  Ibid., § 36. [↑](#footnote-ref-85)
86. .  Ibid., § 45. [↑](#footnote-ref-86)
87. .  See *Ferrazzini*, cited above, § 29. In fact, the Court has assessed the compatibility of tax policy measures with Article 1 of Protocol No. 1 on several occasions (among the most significant, *NKM v. Hungary*, no. 66529/11, 14 May 2013; *Koufaki and ADEDY v. Greece* (dec.), no. 57665/12 and 57657/12, 7 May 2013; *Da Conceição Mateus v. Portugal* (dec.), nos. 62235/12 and 57725/12, 8 October 2013; and *Da Silva Carvalho Rico v. Portugal* (dec.), no. 13341/14, 1 September 2014). [↑](#footnote-ref-87)
88. .  See *Jussila*, cited above, § 38. [↑](#footnote-ref-88)
89. .  Ibid., § 43; see also *Grande Stevens and Others*, cited above, § 120; *Kammerer v. Austria*, no. 32435/06, § 26, 12 May 2010; and *Flisar v. Slovenia*, no. 3127/09, § 36, 29 September 2011. The conclusion in *Jussila* that a public hearing was not needed to deal with administrative offences was extended to other procedural issues covered by Article 6, such as, in the *Kammerer* and *Flisar* cases, the presence of the accused at a hearing. [↑](#footnote-ref-89)
90. .  In fact, the application of the criterion of social stigma in the Court’s case-law has been very limited. It is true that the Court has repeatedly noted the special social stigma implied by the offence of torture (see, among many other authorities, *Ireland v. the United Kingdom*, 18 January 1978, § 167, Series A no. 25; *Aksoy v. Turkey*, 18 December 1996, § 64, *Reports* 1996-VI; *Aydın v. Turkey*, 25 September 1997, §§ 83-84 and 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; and *Batı and Others v. Turkey*, nos. 33097/96 and 57834/00, § 116, ECHR 2004-IV). But other than these cases the use of the criterion is scarce. Sometimes the Court refers to the social stigma carried by a conviction as a factor for considering the need for the defendant to take part in the proceedings in person (in a murder case, see *Chopenko v. Ukraine*, no. 17735/06, § 64, 15 January 2015; in a corruption case, see *Suuripää v. Finland*, no. 43151/02, § 45, 12 January 2010), or for determining that the applicant’s situation must already have been substantially affected by the measures taken by the police in the preliminary proceedings (in a case of sexual abuse of a minor, see *Subinski v. Eslovenia*, no. 19611/04, § 68, 18 January 2007). The *Suuripää* finding was extended to the case of a tax administrative offence in *Pákozdi v. Hungary* (no. 51269/07, § 39, 25 November 2014). In other instances, the Court has stated that criminal offences punishable by imprisonment carried a significant degree of stigma, when the convicted person had been sentenced to a seven-year term (*Popa and Tanasescu v. Romania*, no. 19946/04, § 46, 10 April 2012), a four-year term (*Sándor Lajos Kiss v. Hungary*, no. 26958/05, § 24, 29 September 2009), or a suspended prison term (*Goldmann and Szénászky v. Hungary*, no. 17604/05, § 20, 30 November 2010), or even only a fine (*Taláber v. Hungary*, no. 37376/05, § 27, 29 September 2009). On other occasions, the Court has simply affirmed that certain legal interests, such as the observance of rules on fire safety, consumer protection or town-planning construction policy, do not fall into the criminal law field, without mentioning the lack of social stigma (see *Kurdov and Ivanov*, cited above, § 43; *S.C. IMH Suceava S.R.L.*, cited above, § 51; and *Inocêncio v. Portugal* (dec.), no 43862/98, ECHR 2001‑I). In *Segame SA v. France* (no. 4837/06, § 59, 7 June 2012) the Court found that supplementary taxes on works of art and related penalties “differ from the hard core of criminal law for the purposes of the Convention”. In *Grande Stevens and Others* (cited above, § 122) the Court noted that, quite apart from their financial severity, the penalties which some of the applicants were liable to incur carried a “significant degree of stigma”, and were likely to adversely affect the professional honour and reputation of the persons concerned. Hence, the substantive criterion of social stigma is sometimes connected to the penalties applicable to the offence, whilst in cases of murder, torture, corruption or sexual abuse of minor it is linked to the very nature of the conduct. Finally, the Court has also rejected the tautological, organic criterion, according to which offences dealt with by administrative courts or “minor offence” courts are administrative and therefore their classification as “criminal” is precluded (see *Tomasović v. Croatia*, no. 53785/09, § 22, 18 October 2011). [↑](#footnote-ref-90)
91. .  The application of this criterion has produced unfortunate decisions, such as the one delivered in *Inocêncio* (cited above), which considered the administrative offences (*contraordenações*) at stake to be non-criminal, although the Portuguese *contraordenações* were structured exactly like the German *Ordnungswidrigkeiten* that had been treated as “criminal” in *Öztürk* (compare the German 1968 Law on Administrative Offences, *Gesetz über Ordnungswidrigkeiten*, and the Portuguese 1982 Law on Administrative Offences, *Regime Geral das Contraordenações*). [↑](#footnote-ref-91)
92. .  See paragraphs 66 and 67 of the judgment. [↑](#footnote-ref-92)
93. .  *Storbråten v. Norway* (dec.), no. 12277/04, 11 February 2007. [↑](#footnote-ref-93)
94. .  *Mjelde v. Norway* (dec.), no. 11143/04, 11 February 2007. [↑](#footnote-ref-94)
95. .  *Haarvig*, cited above. [↑](#footnote-ref-95)
96. .  For example, Article 4 of Protocol No. 7 has been extended to administrative penalties, such as tax penalties of 40% and 80% of the amounts due (see *Ponsetti and Chesnel v. France* (dec.), no. 36855/97 and 41731/98, ECHR 1999-VI), administrative penalties complementary to criminal penalties (see *Maszni v. Romania*, no. 59892/00, 21 September 2006) and civil penalties (see *Storbråten*, cited above). [↑](#footnote-ref-96)
97. .  The Cout has defined *idem factum* as “the same conduct by the same persons at the same date” (see *Maresti v. Croatia*, no 55759/07, § 63, 25 June 2009, and *Muslija v. Bosnia and Herzegovina*, no 32042/11, § 34, 14 January 2014). The Luxembourg jurisprudence has adopted a similar position for the purposes of Article 54 of the CISA (see *Van Esbroeck,* cited above, §§ 27, 32 and 36; *Kretzinger*, cited above, §§ 33 and 34; *Van Straaten*, cited above, §§ 41, 47 and 48; and *Kraaijenbrink*, cited above, § 30). [↑](#footnote-ref-97)
98. .  See *Sergey Zolotukhin*, cited above, §§ 82 and 84. This is not the place to analyse the artificial character of the *summa divisio* between the *idem factum* and the *idem legem*. *Idem factum* is to a certain extent conditioned by an *a priori* understanding of the relevant facts in the light of criminal law. This is especially true in the case of continuous offences. [↑](#footnote-ref-98)
99. .  See *Oliveira v. Switzerland*, n°25711/94, 30 July 1998, *Reports* 1998-V. [↑](#footnote-ref-99)
100. .  See my separate opinion in *Rohlena v. the Czech Republic* [GC], no. 59552/08, ECHR 2015, § 9. [↑](#footnote-ref-100)
101. .  Literally referring to the individual nature of the right: see *Sergey Zolotukhin*, cited above, § 81. [↑](#footnote-ref-101)
102. .  Ibid., § 110, and for a previous example, see *Franz Fischer v. Austria*, no. 37950/97, § 29, 29 May 2001. [↑](#footnote-ref-102)
103. .  As has been shown above, this is the underlying ideology of the Seventh Amendment to the United States Constitution and of Article 8 of Chapter V of Title II of the 1791 French Constitution, which shows that *Sergey Zolotukhin* is in line with the historical, *pro persona* understanding of this principle in modern times. [↑](#footnote-ref-103)
104. .  See *Sergey Zolotukhin*, cited above, §§ 97 and 121. This might be unintentional, but the fact is that in some other cases the Court does compare the “essential elements” of the alleged offences for the purposes of establishing *idem* (see, for some post-*Zolotukhin* examples, *Muslija*, cited above, § 34; *Asadbeyli and Others v. Azerbaijan*, nos. 3653/05, 14729/05, 20908/05, 26242/05, 36083/05 and 16519/06, § 157, 11 December 2012; and *Ruotsalainen v. Finland*, no 13079/03, § 56, 16 June 2009). [↑](#footnote-ref-104)
105. .  *Sergey Zolotukhin*, cited above, §§ 107 and 108. [↑](#footnote-ref-105)
106. .  This was also the point made by the Government (see paragraph 72 of the judgment). [↑](#footnote-ref-106)
107. .  See *Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic*, cited above, § 93. [↑](#footnote-ref-107)
108. .  See *Franz Fischer*, cited above, § 29. [↑](#footnote-ref-108)
109. .  See paragraph 141 of the judgment. [↑](#footnote-ref-109)
110. .  *Sergey Zolotukhin* deals with two consecutive sets of proceedings: the administrative proceedings were terminated on 4 January 2002 and the criminal proceedings started on 23 January 2002 and were concluded on 15 April 2003. [↑](#footnote-ref-110)
111. .  See *Zigarella v. Italy* (dec.), no. 48154/99, ECHR 2002-IX (extracts), and *Falkner v. Austria* (dec.), no. 6072/02, 30 September 2004. In paragraph 36 of the *Sergey Zolotukhin* Chamber judgment the same position is taken, but paragraph 115 of the Grand Chamber judgment refrains from repeating the same sentence. The Grand Chamber only admits that it may regard the applicant as having lost his or her status of “victim” in cases where the domestic authorities institute two sets of proceedings but later acknowledge a violation of the *ne bis in idem* principle and offer appropriate redress by way, for instance, of terminating or annulling the second set of proceedings and erasing its effects. Hence, the Court does not refer to the voluntary opening of a second set of proceedings as a condition for finding a violation of *ne bis in idem* and only requires that an explicit acknowledgment of the violation should occur at domestic level as a condition for the complaint’s inadmissibility. Later on, the Court unfortunately returned to the *Zigarella* formulation in *Maresti* (cited above, § 66) and *Tomasović* (cited above, § 29), but see the important separate opinion of Judge Sicilianos in the latter case. [↑](#footnote-ref-111)
112. .  See *Garaudy v. France* (dec.), no. 65831/01, ECHR 2003-IX (extracts). [↑](#footnote-ref-112)
113. .  See *Zigarella*, cited above. There might be an issue with the Convention when two or more criminal proceedings run in parallel against the same defendant for the same facts, even before a final decision is delivered in one of them. The situation of *lis pendens*, forcing the defendant to present several defence strategies at the same time before different authorities, raises an issue of unfairness. [↑](#footnote-ref-113)
114. .  See *Tomasović*, cited above, §§ 30 and 32; *Muslija*, cited above, § 37; and *Milenković v. Serbia*, no. 50124/13, § 46, 1 March 2016. [↑](#footnote-ref-114)
115. .  See *Nilsson*, cited above. [↑](#footnote-ref-115)
116. .  *Boman v. Finland*, no. 41604/11, 17 February 2015. [↑](#footnote-ref-116)
117. .  *Glantz v. Finland*, no. 37394/11, 20 May 2014. [↑](#footnote-ref-117)
118. .  *Nykänen*, cited above. [↑](#footnote-ref-118)
119. .  *Lucky Dev*, cited above. [↑](#footnote-ref-119)
120. .  *Rinas v. Finland*, no. 17039/13, 27 January 2015. [↑](#footnote-ref-120)
121. .  *Österlund v. Finland*, no. 53197/13, 10 February 2015. [↑](#footnote-ref-121)
122. .  See *Glantz*, cited above, § 62. [↑](#footnote-ref-122)
123. .  The same reasoning was applied in *Nykänen* (cited above, § 52 – the tax proceedings commenced on 28 November 2005 and were finalised on 1 April 2009, whereas the criminal proceedings were initiated on 19 August 2008 and became final on 1 September 2010), and *Lucky Dev* (cited above, § 63 – the tax proceedings commenced on 1 June 2004 and were finalised on 20 October 2009 and the criminal proceedings were initiated on 5 August 2005 and became final on 8 January 2009). [↑](#footnote-ref-123)
124. .  *Rinas*, cited above, § 56. [↑](#footnote-ref-124)
125. .  A similar situation happened in *Österlund* (cited above, § 51). [↑](#footnote-ref-125)
126. .  *Häkkä v. Finland*, no. 758/11, §§ 50-52, 20 May 2014. [↑](#footnote-ref-126)
127. .  Ibid., § 52. [↑](#footnote-ref-127)
128. .  *Kiiveri v. Finland*, no. 53753/12, 10 February 2015. [↑](#footnote-ref-128)
129. .  Ibid., § 36. [↑](#footnote-ref-129)
130. .  I am referring to *Grande Stevens and Others* (cited above), *Kapetanios and Others*,(cited above), and *Sismanidis and Sitaridis* (cited above), in all of which the Court was unanimous. [↑](#footnote-ref-130)
131. .  See paragraph 96 of the judgment. [↑](#footnote-ref-131)
132. .  See paragraph 150 of the judgment. [↑](#footnote-ref-132)
133. .  *R.T. v. Switzerland* (dec.), no. 31982/96, 30 May 2000. [↑](#footnote-ref-133)
134. .  *Nilsson*, cited above. [↑](#footnote-ref-134)
135. .  In *R.T*. *v. Switzerland* the administrative proceedings started on 11 May 1993 and were concluded with the Federal Court’s decision on 5 December 1995, whereas the criminal proceedings were concluded with the imposition of the penal order on 9 June 1993, which was not appealed against. In *Nilsson*, the criminal proceedings were concluded on 24 June 1999, because the Mora District Court judgment was not appealed against, whereas the administrative proceedings started on 5 May 1999 and ended on 11 November 1999. In the latter case, the administrative penalty was imposed after the criminal penalty became final. In the former case, the administrative penalty was imposed before the imposition of the criminal penalty. The cases are not similar. Yet the majority treat them as if they were. [↑](#footnote-ref-135)
136. .  *Lucky Dev*, cited above, § 54; *Nykänen*, cited above, § 43; and *Häkkä*, cited above, §§ 50-52. [↑](#footnote-ref-136)
137. .  See *Lucky Dev*, cited above, § 62; *Österlund*, cited above, § 50 and 51; and *Rinas*, cited above, §§ 55 and 56. [↑](#footnote-ref-137)
138. .  See *Nykänen*, cited above, §§ 51 and 52, and *Häkkä*, cited above, §§ 50 and 52. [↑](#footnote-ref-138)
139. .  See the Government’s argument in paragraph 84 of the judgment. [↑](#footnote-ref-139)
140. .  See this argument in paragraph 119 of the judgment. [↑](#footnote-ref-140)
141. .  See, in a similar vein, the Explanatory Memorandum on the Parliamentary Assembly of the Council of Europe Opinion on Draft Protocol No. 15 amending the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms, Doc. 13154, 28 March 2013, § 8. [↑](#footnote-ref-141)
142. .  See paragraph 127 of the judgment. [↑](#footnote-ref-142)
143. .  For a good example of the imbalance of power between the administrative authorities and the defendant in administrative proceedings, see my opinion appended to *Grande Stevens and Others*, cited above. [↑](#footnote-ref-143)
144. .  See the Government’s observations of 11 November 2015, page 29. [↑](#footnote-ref-144)
145. .  See *Janosevic*, cited above, § 69. [↑](#footnote-ref-145)
146. .  See *Jussila*, cited above, § 38. [↑](#footnote-ref-146)
147. .  See paragraph 47 of the judgment. [↑](#footnote-ref-147)
148. .  As the Court itself clearly acknowledged in *Kurdov and Ivanov* (cited above, § 40), referring to the necessarily punitive aim of administrative penalties of a pecuniary nature. [↑](#footnote-ref-148)
149. .  See paragraph 50 of the judgment. [↑](#footnote-ref-149)
150. .  It is impossible within the limits of this opinion to enter into the immense scholarly discussion on the purposes of administrative offences, and particularly their “disguised” purposes. As an introduction to this discussion, see James Goldschmidt, *Das Verwaltungsstrafrecht. Eine Untersuchung der Grenzgebiete zwischen Strafrecht und Verwaltungsrecht auf rechtsgeschichtlicher und rechtsvergleichender Grundlage*, Berlin, 1902; Erik Wolf, “Die Stellung der Verwaktungsdelikte 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, Ipertrofia del diritto penale e decriminalizzazione dei reatti bagatellari*, Padua, 1985; and Delmas-Marty et al., *Punir sans juger? De la répression administrative au droit administratif pénal*, Paris, 1992. [↑](#footnote-ref-150)
151. .  See *Ruotsalainen*, cited above, § 56. [↑](#footnote-ref-151)
152. .  See, as an introduction to this legal issue, the annotations to paragraphs 10 and 11 in Rebman et al., *Gesetz über Ordnungswidrigkeiten, Kommentar*, third edition, Stuttgart, 2016, and *Karlsruher Kommentar zum Gesetz über Ordnungswidrigkeiten*, fourth edition, Munich, 2014. [↑](#footnote-ref-152)
153. .  See paragraph 64 of the judgment. [↑](#footnote-ref-153)
154. .  *Camilleri v. Malta*, no. 42931/10, 22 January 2013. [↑](#footnote-ref-154)
155. .  The position of the Norwegian Director of Public Prosecutions after *Sergey Zolotukhin* could not be clearer: “Following the change in the European Court’s case-law, it is necessary to apply a ‘one-track’ system also as regards ordinary tax penalties.” See paragraphs 48 and 64 of the judgment. [↑](#footnote-ref-155)
156. .  See paragraph 132 of the judgment. The majority do not say a word about the solution, existing in some countries, of cooperation between the administrative and prosecuting authorities in order to determine the appropriate avenue. [↑](#footnote-ref-156)
157. .  See paragraph 130 of the judgment. [↑](#footnote-ref-157)
158. .  See the Government’s observations of 11 November 2015, page 8. The Government also argue that administrative proceedings have the advantage of a faster investigation and adjudication procedure. [↑](#footnote-ref-158)
159. .  See paragraph 132 of the judgment. [↑](#footnote-ref-159)
160. .  This was a proposal made in *Kapetanios and Others* (cited above, § 72) and *Sismanidis and Sitaridis* (cited above, § 72). [↑](#footnote-ref-160)
161. .  See *Grande Stevens and Others*, cited above, § 218. [↑](#footnote-ref-161)
162. .  Ibid., § 237. It is useful to bear in mind the IAPL 2004 conclusions, cited above: “The ‘*bis*’, in terms of double jeopardy to be prevented, shall not refer to only a new sanction; it should already bar a new prosecution”. [↑](#footnote-ref-162)
163. .  See *Grande Stevens and Others*, cited above, § 216. [↑](#footnote-ref-163)
164. .  Ibid., § 229. [↑](#footnote-ref-164)
165. .  See paragraph 118 of the present judgment. The European Parliament and Council Directive 2014/57/EU of 16 April 2014 on criminal sanctions for market abuse, which accepts the dual system (recital 23), has to be read in conjunction with the European Parliament and Council Regulation (EU) 596/2014 of 16 April 2014 on market abuse (recital 72). The European legislation did not solve the issue of *ne bis in idem*, preferring to pass the hot potato to the States. Nevertheless, the imposition of criminal sanctions on the basis of the mandatory offences set out in the new Directive and of administrative sanctions in accordance with the optional offences provided for by the new Regulation (Article 30 § 1: “may decide not”) should not lead to a breach of *ne bis in idem*. [↑](#footnote-ref-165)
166. .  In *Kapetanios and Others* (cited above); see application no. 3453/12, on administrative proceedings pending from November 1989 to June 2011 and criminal proceedings pending from 1986 to November 1992; application no. 42941/12, on administrative proceedings pending from September 1996 to November 2011 and criminal proceedings pending from 1988 to June 2000; and finally application no. 9028/13, on administrative proceedings pending from 2011 to February 2012 and criminal proceedings terminated in May 1998. [↑](#footnote-ref-166)
167. .  *Sismanidis and Sitaridis* (cited above): see application no. 66602/09, on administrative proceedings pending between September 1996 and May 2009 and criminal proceedings pending between December 1994 and April 1997; and application no. 71879/12, on administrative proceedings pending from November 1996 to February 2012 and criminal proceedings pending from 1998 to February 1999. [↑](#footnote-ref-167)
168. .  *Kapetanios and Others*, cited above, §§ 71 and 72. The French version of *Sergey Zolotukhin* is more expressive since it includes in paragraph 83 the risk of new prosecutions (*risque de nouvelles poursuites*) in addition to new trials. See also paragraph 59 of the *Van Straaten* judgment of the Court of Justice of the European Union, cited above: “in the case of a final acquittal for lack of evidence, the bringing of criminal proceedings in another Contracting State for the same acts would undermine the principles of legal certainty and of the protection of legitimate expectations.” [↑](#footnote-ref-168)
169. .  See *Kapetanios and Others*, cited above, § 66. That is precisely the conclusion reached in *Melo Tadeu v. Portugal* (no. 27785/10, § 64, 23 October 2014): “*La Cour estime qu’un acquittement au pénal doit être pris en compte dans toute procédure ultérieure, pénale ou non pénale*.” [↑](#footnote-ref-169)
170. .  See *Lucky Dev*, cited above, § 60. [↑](#footnote-ref-170)
171. .  See *Kapetanios and Others*, cited above, § 88, and *Sismanidis and Sitaridis*, cited above, § 58. [↑](#footnote-ref-171)
172. .  See the Government’s observations of 11 November 2015, page 8. [↑](#footnote-ref-172)
173. .  Case C-213/00 P, *Italcementi SpA v. Commission of the European Communities*, Opinion of Advocate General Ruiz-Jarabo Colomer delivered on 11 February 2003, § 96, and Case C-150/05, cited above, Opinion of the same Advocate General delivered on 8 June 2006, § 58. Therefore, the view expressed in paragraph 107 of the present judgment that *ne bis in idem* concerns mainly a procedural issue (“is mainly concerned with due process”), rather than a substantive issue (“is less concerned with the substance of the criminal law than Article 7”), is essentially wrong. [↑](#footnote-ref-173)
174. .  The “interests of efficiency” are stressed by the majority themselves (see paragraph 134 of the judgment). [↑](#footnote-ref-174)
175. .  See paragraph 85 of the judgment, where reference is made to the Government’s explicit argument that the *Jussila* qualifying reasoning regarding Article 6 was transposable to Article 4 of Protocol No. 7. This argument patently overlooks the absolute and non‑derogable nature of this latter Article. [↑](#footnote-ref-175)
176. .  See judgments of the Follo District Court of 2 March 2009 and the Oslo City Court of 30 September 2009. [↑](#footnote-ref-176)
177. .  See paragraph 127 of the judgment. [↑](#footnote-ref-177)
178. .  See paragraph 134 of the judgment. [↑](#footnote-ref-178)
179. .  See paragraph 124 of the judgment. [↑](#footnote-ref-179)