

Downloaded via the EU tax law app / web

SODBA SODIŠ?A (veliki senat)

z dne 8. septembra 2015(*)

„Predhodno odlo?anje – Kazenski postopek v zvezi s kaznivimi dejanji na podro?ju davka na dodano vrednost (DDV) – ?len 325 PDEU – Nacionalna zakonodaja, v kateri so dolo?eni absolutni zastaralni roki, zaradi katerih lahko kazniva dejanja niso kaznovana – Potencialno škodovanje finan?nim interesom Evropske unije – Obveznost nacionalnega sodiš?a, da ne uporabi dolo?b nacionalnega prava, ki bi lahko posegale v obveznosti, ki so državam ?lanicam naložene s pravom Unije“

V zadevi C?105/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunale di Cuneo (Italija) z odlo?bo z dne 17. januarja 2014, ki je prispela na Sodiš?e 5. marca 2014, v kazenskem postopku proti

Ivu Tariccu,

Eziu Filippiju,

Isabelli Leonetti,

Nicoli Spagnolu,

Davideju Salvoniju,

Flaviu Spaccaventu,

Gorancoju Anakievu,

SODIŠ?E (veliki senat),

v sestavi V. Skouris, predsednik, K. Lenaerts, podpredsednik, R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, L. Bay Larsen, T. von Danwitz in J.?C. Bonichot, predsedniki senatov, A. Arabadžiev, M. Safjan, D. Šváby, sodniki, M. Berger (poro?evalka) in A. Prechal, sodnici, E. Jaraši?nas in C. G. Fernlund, sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodna tajnica: L. Carrasco Marco, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 3. marca 2015,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

– za G. Anakieva L. Sani, odvetnik,

– za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z M. Salvatorelijem in L. Ventrellom, avvocati dello Stato,

- za nemško vlado T. Henze in J. Kemper, agenta,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agenta,
- za Evropsko komisijo P. Rossi in R. Lyal, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 30. aprila 2015

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU ter člena 158 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru kazenskega postopka proti I. Tariccu, E. Filippiju, I. Leonetti, N. Spagnolu, D. Salvoniju, F. Spaccaventu in G. Anakievu (v nadaljevanju skupaj: obdolženci), ker naj bi ustanovili in organizirali združbo za namene storitve različnih kaznivih dejanj na področju davka na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 325 PDEU določa:

„1. Unija in države članice preprečujejo goljufije in vsa druga nezakonita dejanja, ki škodijo finančnim interesom Unije, z ukrepi, sprejetimi v skladu s tem členom, ki delujejo svarilno in so takšni, da v državah članicah, ter v institucijah, organih, uradih in agencijah Unije, omogočajo učinkovito zaščito.

2. Države članice sprejmejo za preprečevanje goljufij, ki škodijo finančnim interesom Unije, enake ukrepe, kakršne sprejmejo za preprečevanje goljufij, ki škodijo njihovim lastnim finančnim interesom.

[...]“

Konvencija o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti

4 V preambuli Konvencije, pripravljene na podlagi člena K.3 Pogodbe o Evropski uniji, o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti, podpisane 26. julija 1995 v Luksemburgu (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 19, zvezek 8, str. 57, v nadaljevanju: Konvencija PIF), je navedeno, da so pogodbenice te konvencije, in sicer države članice Evropske unije, pripravile, da „zaščita finančnih interesov Evropskih skupnosti zahteva kazenski pregon goljufivega ravnanja, ki škodi navedenim interesom“, ter da „je treba tako ravnanje kaznovati z učinkovitimi, sorazmernimi in odvračilnimi kazenskimi sankcijami, ne da bi se posegalo v možnost uporabe drugih kazni [sankcij] v določenih primerih, in da je treba vsaj v težjih primerih tako ravnanje kaznovati z odvzemom prostosti“.

5 Člen 1(1) Konvencije PIF določa:

„Goljufije, ki škodijo finančnim interesom Evropskih skupnosti, so po tej konvenciji:

[...]

(b) glede prihodkov, vsako namerno dejanje ali opustitev v zvezi z:

– uporabo ali predložitvijo lažnih, nepravilnih ali nepopolnih izjav ali dokumentov, katere posledica je nezakonito zmanjšanje sredstev splošnega proračuna Evropskih skupnosti ali proračunov, ki jih upravljajo Evropske skupnosti ali se upravljajo v njihovem imenu,

[...]“

6 Člen 2(1) te konvencije določa:

„Vsaka država članica sprejme potrebne ukrepe za zagotovitev, da se ravnanje iz člena 1 in udeležba pri ravnanju iz člena 1(1), napeljevanje k njemu ali poskus takega ravnanja kaznujejo z učinkovitimi, sorazmernimi in odvračilnimi kazenskimi sankcijami, ki vsaj pri velikih goljufijah vključujejo tudi kazen odvzema prostosti, ki lahko vodi v izročitve; za veliko goljufijo se šteje goljufija, ki zajema najmanjši znesek, ki ga določi posamezna država članica. Najmanjši znesek ne sme presegati 50.000 [EUR].“

Direktiva 2006/112

7 Člen 131 Direktive 2006/112 določa:

„Oprostitev iz poglavij 2 do 9 [naslova IX Direktive 2006/112] se uporabljajo brez vpliva na druge določbe Skupnosti in pod pogoji, ki jih določijo države članice zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab.“

8 Člen 138(1) te direktive določa:

„Države članice oprostito dobave blaga, ki ga prodajalec ali pridobitelj, ali druga oseba za njuno račun odpošlje ali odpelje z ozemlja vsake od njih, vendar znotraj Skupnosti, opravljene za drugega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec, ki deluje kot taka v državi članici, ki ni država članica, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga začne.“

9 Člen 158 navedene direktive določa:

„1. [...] države članice [lahko] določijo postopek skladiščenja, ki ni carinsko skladiščenje, v naslednjih primerih:

(a) če je blago namenjeno davkov prostim prodajalnam [...];

[...]

2. Kadar države članice uporabijo možnost oprostitve iz točke (a) odstavka 1, sprejmejo potrebne ukrepe, s katerimi zagotovijo pravilno in enostavno uporabo te oprostitve ter preprečijo vsakršno morebitno goljufijo, izogibanje ali zlorabo.

[...]“

Sklep 2007/436/ES

10 Člen 2(1) Sklepa Sveta z dne 7. junija 2007 o sistemu virov lastnih sredstev Evropskih skupnosti (2007/436/ES, Euratom) (UL L 163, str. 17, in popravek v UL 2007, L 280, str. 31)

določa:

„Lastna sredstva v splošnem proračunu Evropske unije sestavljajo prihodki iz naslednjih virov:

[...]

(b) [...] iz uporabe enotne stopnje, veljavne za vse države članice in [od] usklajene osnove za odmero DDV, določene v skladu s predpisi Skupnosti. [...]"

Italijansko pravo

11 Člen 157 kazenskega zakonika, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251 z dne 5. decembra 2005 (GURI št. 285 z dne 7. decembra 2005, v nadaljevanju: kazenski zakonik), ki ureja zastaranje kaznivih dejanj, določa:

„Kaznivo dejanje zastara v roku, ki je enak najdaljši kazni, ki jo zakon določa za to kaznivo dejanje; ne glede na to je zastaralni rok za težja kazniva dejanja najmanj šest let, za lažja kazniva dejanja pa najmanj štiri leta, tudi če se sme zanje izreči samo denarna kazen.

[...]"

12 Člen 158 tega zakonika določa začetek teka zastaralnega roka:

„Zastaralni rok začne teči na dan, ko je bilo storjeno kaznivo dejanje, pri poskusu kaznivega dejanja na dan, ko je storilec prenehal delovati, pri trajajočih kaznivih dejanjih pa na dan, ko je njihovo trajanje prenehalo.

[...]"

13 Člen 159 navedenega zakonika, ki se nanaša na zadržanje zastaranja, določa:

„Zastaranje ne teče v vseh primerih, v katerih je s posebno zakonsko določbo določena prekinitvev postopka, kazenskega postopka ali rokov, ki zadevajo pripor, ter v naslednjih primerih:

1. dovoljenje za pregon;
2. predložitev zadeve drugemu sodišču;
3. prekinitvev postopka ali kazenskega postopka zaradi zadržanosti strank in zagovornikov ali na predlog obdolženca ali njegovega zagovornika. [...]

[...]

Zastaranje začne ponovno teči z dnem, ko razlog za zadržanje preneha.“

14 Člen 160 tega zakonika, ki ureja pretrganje zastaranja, določa:

„Zastaranje se pretrga, če je izdana sodba ali kaznovalni nalog.

Zastaranje pretrgajo tudi sklep o odredbi osebnih previdnostnih ukrepov [...] [in] odločba o razpisu predhodne obravnave [...].

Če je bilo zastaranje pretrgano, začne na dan pretrganja teči znova. Če več dejanj pretrga zastaranje, to začne teči z zadnjim od teh dejanj; vendar se roki iz člena 157 nikakor ne morejo podaljšati čez roke iz člena 161, drugi odstavek, razen za kazniva dejanja iz člena 51(3a) in (3c)

zakona o kazenskem postopku.“

15 Člen 161 kazenskega zakonika, ki se nanaša na ukinke zadržanja in pretrganja zastaranja, določa:

„Zadržanje in pretrganje zastaranja vplivata na vse storilce kaznivega dejanja.

Zastaralni rok se lahko zaradi pretrganja zastaranja podaljša za največ tretino, [...] kar pa ne velja za pregon kaznivih dejanj na podlagi člena 51(3b) in (3c) zakona o kazenskem postopku.“

16 Člen 416 kazenskega zakonika določa, da se, kdor ustanovi združbo, ki je namenjena izvrševanju kaznivih dejanj, kaznuje z zaporom do sedmih let. Kdor je pri taki združbi udeležen samo kot član, pa se kaznuje z zaporom do petih let.

17 Člen 2 zakonske uredbe št. 74 o novi ureditvi davčnih kaznivih dejanj na področju dohodnine in davka na dodano vrednost (decreto legislativo n. 74, nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto) z dne 10. marca 2000 (GURI št. 76 z dne 31. marca 2000, v nadaljevanju: DL št. 74/2000) določa, da kdor odda lažni obračun DDV, ki temelji na računih ali drugih dokumentih za neobstoječe transakcije, se kaznuje z zaporom od enega leta in šest mesecev do šestih let. Enako se na podlagi člena 8 DL št. 74/2000 kaznuje tisti, ki izdaja navidezne račune, da bi tretjim omogočil utajo DDV.

Dejansko stanje v sporu o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

18 Proti obdolžencem poteka postopek pred Tribunale di Cuneo, ker naj bi v davčnih letih od 2005 do 2009 ustanovili in organizirali hudodelsko združbo z namenom izvrševanja različnih kaznivih dejanj na področju DDV. Očita se jim namreč, da so uporabljali goljufive pravne konstrukte vrste „davčni (DDV) vrtiljak“, med drugim ustanovitev navideznih družb in izdajanje lažnih dokumentov, po katerih naj bi pridobivali blago, v obravnavani zadevi buteljke šampanjca, brez DDV. Zaradi tega ravnanja naj bi družba Planet SRL (v nadaljevanju: Planet) razpolagala s proizvodi po nižji ceni od tržne, ki jih je lahko prodajala svojim strankam, s čimer je izkrivljala ta trg.

19 Družba Planet naj bi prejemala račune, ki so jih izstavljale te navidezne družbe za neobstoječe transakcije. Vendar naj te družbe ne bi predložile letnega obračuna DDV ali pa, tudi če so ga predložile, niso plačale s tem povezanega davka. Družba Planet pa naj bi te račune, ki so jih izstavile navedene navidezne družbe, vključila v svoje računovodske izkaze, pri čemer je neupravičeno odbila v njih navedeni DDV in posledično predložila lažne letne obračune DDV.

20 Iz predložitvene odločbe izhaja, da mora predložitveno sodišče po tem, ko je v zadevi, o kateri odloča, rešilo več procesnih vprašanj in zavrnilo številne ugovore obdolžencev v okviru predhodne obravnave, ki je potekala pred njim, po eni strani v zvezi z enim od obdolžencev, G. Anakievom, izdati zavrnilno sodbo, saj so zadevna kazniva dejanja zanj zastarala. Po drugi strani bi moralo, kar zadeva preostale obdolžence, izdati sklep o začetku postopka sojenja in razpisati narok za glavno obravnavo.

21 Predložitveno sodišče pojasnjuje, da se za kazniva dejanja, ki se očitajo obdolžencem, na podlagi členov 2 in 8 DL št. 74/2000 lahko izreče kazen zavora do šestih let. Po drugi strani je za kaznivo dejanje hudodelskega združevanja, določeno v členu 416 kazenskega zakonika, za katero bi bili obdolženci prav tako lahko spoznani za krive, zagrožena kazen zavora do sedmih let za ustanovitelje združbe in do petih let za člane. Posledično je za ustanovitelje hudodelske združbe zastaralni rok sedem let, za vse preostale pa šest let. Zadnje dejanje, s katerim se je rok pretrgal, naj bi bilo sklep o razpisu predhodne obravnave.

22 Kljub pretrganju zastaranja pa naj na podlagi ?lena 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika v povezavi s ?lenom 161 tega zakonika (v nadaljevanju: zadevne nacionalne dolo?be) zastaralni rok po podaljšanju ne bi mogel biti daljši od sedmih let in šestih mesecev oziroma, kar zadeva ustanovitelje hudodelske združbe, od osmih let in devetih mesecev od storitve kaznivih dejanj. Predložitveno sodiš?e navaja, da bodo vsa kazniva dejanja zastarala, ?e to še niso, najpozneje 8. februarja 2018, preden bo mogo?e obdolžencem izre?i pravnomo?no sodbo. Zaradi tega bi ti obdolženci, ki jim je o?itana goljufija na podro?ju DDV v znesku ve? milijonov EUR, zaradi izteka zastaralnega roka lahko ostali nekaznovani.

23 Predložitveno sodiš?e meni, da je bila ta posledica predvidljiva zaradi obstoja pravila iz ?lena 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika v povezavi s pravilom iz ?lena 161, drugi odstavek, tega zakonika, ki s tem, da po pretrganju zastaranja omogo?a, da se zastaralni rok podaljša zgolj za ?etrtno prvotnega roka, dejansko povzro?i, da se zastaranje v ve?ini primerov kazenskega pregona ne pretrga.

24 Vendar naj bi bile v primerih kazenskih pregonov, ki se nanašajo na dav?no goljufijo, za kakršno bi bili obdolženci lahko spoznani za krive, obi?ajno potrebne zelo kompleksne preiskave, tako da postopek traja dolgo že v fazi predhodnih preiskav. Trajanje postopka v vseh fazah skupaj naj bi bilo takšno, da v tovrstnih zadevah nekaznovanje v Italiji ni izjema, ampak pravilo. Poleg tega naj italijanska finan?na uprava obi?ajno ne bi mogla izterjati zneska davka, ki je bil predmet zadevnega kaznivega dejanja.

25 V tem okviru predložitveno sodiš?e meni, da zadevne nacionalne dolo?be posredno dovoljujejo nelojalno konkurenco nekaterih gospodarskih subjektov s sedežem v Italiji v primerjavi s podjetji s sedežem v drugih državah ?lanicah, s ?imer kršijo ?len 101 PDEU. Poleg tega naj bi te dolo?be lahko dajale prednost nekaterim podjetjem, s ?imer bi bil kršen ?len 107 PDEU. Navedene dolo?be naj bi tudi dejansko ustvarjale oprostitev, ki ni dolo?ena v ?lenu 158(2) Direktive 2006/112. Nazadnje, nekaznovanje goljufov naj bi pomenilo kršitev vodilnega na?ela iz ?lena 119 PDEU, v skladu s katerim morajo države ?lanice zagotavljati zdrave javne finance.

26 Predložitveno sodiš?e pa meni, da bi bilo v primeru, ?e bi mu bilo dovoljeno, da ne uporabi zadevnih nacionalnih dolo?b, v Italiji mogo?e zagotoviti u?inkovito izvrševanje prava Unije.

27 V teh okoliš?inah je Tribunale di Cuneo prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika – v delu, v katerem dolo?a, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za ?etrtno, in torej dopuša zastaranje kaznivih dejanj kljub pravo?asnemu izvajanju pregona, ?esar posledica je nekaznovanost – kršena dolo?ba o varstvu konkurence iz ?lena 101 PDEU?

2. Ali je Italijanska republika s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika – v delu, v katerem dolo?a, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za ?etrtno, s ?imer kazniva dejanja, ki so jih brezvestno povzro?ili gospodarski subjekti, ostanejo brez kazenskih posledic – uvedla obliko državne pomo?i, ki je v skladu s ?lenom 107 PDEU prepovedana?

3. Ali je Italijanska republika s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika – v delu, v katerem dolo?a, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za ?etrtno, s ?imer povzro?i nekaznovanost za tiste, ki zlorablajo Direktivo 2006/112 – neupravi?eno dodala poznejšo oprostitev glede na tiste, ki so iz?rpnno navedene v ?lenu 158 te direktive?

4. Ali je s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika – v delu, v katerem dolo?a, da se

zastaralni rok po pretrganju podaljša le za tretino, s čimer se ne kaznujejo ravnanja, ki državo oškodujejo za sredstva, ki so potrebna tudi za izpolnjevanje obveznosti do Evropske unije – kršeno načelo zdravih financ iz člena 119 PDEU.“

Vprašanja za predhodno odločanje

Dopustnost vprašanj

28 G. Anakiev ter italijanska in nemška vlada menijo, da so vprašanja, ki jih je postavilo predložitveno sodišče, nedopustna. V zvezi s tem G. Anakiev navaja, da so bile določbe nacionalnega prava o zastaranju za davčna kazniva dejanja nedavno spremenjene, tako da za preudarke predložitvenega sodišča ni podlage. Italijanska in nemška vlada v bistvu menita, da so vprašanja v zvezi z razlago, ki jih je postavilo predložitveno sodišče, povsem abstraktna ali hipotetična in nimajo nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom postopka v glavni stvari.

29 Glede tega je treba opozoriti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča v okviru sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, ki ga določa člen 267 PDEU, le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in ki mora prevzeti odgovornost za sodno odločitev, pristojno, da ob upoštevanju posebnosti zadeve presodi potrebo po predhodni odločbi, da bi lahko izdalo sodbo, in tudi upoštevnost vprašanj, ki jih postavi Sodišče. Zato je Sodišče na celoma dolžno odločiti, če se postavljen vprašanja nanašajo na razlago prava Unije (glej zlasti sodbo Banco Privado Português in Massa Insolvente do Banco Privado Português, C-667/13, EU:C:2015:151, točka 34 in navedena sodna praksa).

30 Iz tega izhaja, da za vprašanja, ki se nanašajo na razlago prava Unije, velja domneva upoštevnosti. Sodišče lahko zavrne odločanje o vprašanju za predhodno odločanje, ki ga postavi nacionalno sodišče, le takrat, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo dejanskih in pravnih elementov, ki so potrebni, da bi lahko na postavljen vprašanja podalo uporabne odgovore (glej zlasti sodbo Halaf, C-528/11, EU:C:2013:342 točka 29 in navedena sodna praksa).

31 Vendar, kot je v bistvu navedla generalna pravobranilka v točki 45 in naslednjih sklepnih predlogov, pogoji, zaradi katerih bi Sodišče lahko zavrnilo odločanje o postavljenih vprašanjih, v obravnavani zadevi očitno niso izpolnjeni. Navedbe v predložitveni odločbi namreč Sodišču omogočajo, da predložitvenemu sodišču da uporabne odgovore. Poleg tega te navedbe zainteresiranim strankam iz člena 23 Statuta Sodišča Evropske unije omogočajo, da ustrezno predstavijo svoje stališče.

32 Poleg tega iz predložitvene odločbe jasno izhaja, da vprašanja, ki so postavljena Sodišču, nikakor niso hipotetična in da je izkazana povezanost z dejanskim stanjem spora o glavni stvari, saj se ta vprašanja nanašajo na razlago več določb prava Unije, ki jih predložitveno sodišče šteje za odločilne za to, da bo lahko sprejelo naslednjo odločitev v zadevi v glavni stvari, natančneje glede začetka postopka sojenja proti obdolžencem.

33 V teh okoliščinah je treba predlog za sprejetje predhodne odločbe razglasiti za dopusten.

Tretje vprašanje

34 Predložitveno sodišče želi s tretjim vprašanjem, ki ga je treba obravnavati najprej, v bistvu izvedeti, prvič, ali nacionalna ureditev na področju zastaranja kaznivih dejanj, kakršno predpisujejo zadevne nacionalne določbe, s katero je bilo v času nastanka dejanskega stanja določeno, da se z dejanjem, ki pretrga zastaranje v okviru kazenskega pregona kaznivih dejanj s področja DDV,

zastaralni rok podaljša zgolj za četrtino prvotnega roka, tako da so obdolženci lahko ostali nekaznovani, pomeni uvedbo oprostitev DDV, ki ni določena s členom 158 Direktive 2006/112. Drugič, če je odgovor na to vprašanje pritrdilen, predložitveno sodišče sprašuje, ali lahko ne uporabi teh določb.

Skladnost nacionalne ureditve, kakršno predpisujejo zadevne nacionalne določbe, s pravom Unije

35 V uvodu je treba navesti, da prav je v tretjem vprašanju omenjen člen 158 Direktive 2006/112, iz obrazložitve predložitvene odločbe jasno izhaja, da želi predložitveno sodišče s tem vprašanjem v bistvu izvedeti, ali nacionalna ureditev, kakršno predpisujejo zadevne določbe, ovira učinkovit boj proti goljufijam na področju DDV v zadevni državi članici na način, ki ni združljiv z Direktivo 2006/112 in splošneje s pravom Unije.

36 Glede tega je treba opozoriti, da na področju DDV iz Direktive 2006/112 v povezavi s členom 4(3) PEU izhaja, da države članice nimajo zgolj splošne obveznosti sprejeti vse potrebne zakonske in upravne ukrepe, s katerimi zagotovijo, da je dolgovan DDV v celoti pobran na njihovem ozemlju, ampak se morajo tudi boriti proti goljufijam (glej zlasti sodbo Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 25 in navedena sodna praksa).

37 Poleg tega člen 325 PDEU državam članicam nalaga, da preprečujejo nezakonita dejanja, ki škodijo finančnim interesom Unije, z ukrepi, ki so odvrtilni in učinkoviti, in jim zlasti nalaga, da za preprečevanje goljufij, ki škodijo finančnim interesom Unije, sprejmejo enake ukrepe, kakršne sprejmejo za preprečevanje goljufij, ki škodijo njihovim lastnim finančnim interesom (glej sodbo Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 26 in navedena sodna praksa).

38 Sodišče je glede tega opozorilo, da ker lastni viri Unije v skladu s členom 2(1)(b) Sklepa 2007/436 med drugim zajemajo prihodke iz uporabe enotne stopnje od usklajene osnove za odmero DDV, ki je določena v skladu s pravili prava Unije, tako obstaja neposredna zveza med pobiranjem prihodkov od DDV ob spoštovanju prava Unije, ki se uporabi, in dajanjem ustreznih virov iz naslova DDV na razpolago proračunu Unije, saj lahko vsaka vrzel pri pobiranju prvih povzroči zmanjšanje drugih (glej sodbo Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 26).

39 Zaradi zagotavljanja pobiranja vseh prihodkov iz naslova DDV in tako zaradi varstva finančnih interesov Unije v skladu z določbami Direktive 2006/112 in s členom 325 PDEU imajo države članice sicer svobodo pri izbiri sankcij, ki se uporabijo in ki lahko zajemajo upravne sankcije, kazenske sankcije ali kombinacijo obojih (glej v tem smislu sodbo Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, točka 34 in navedena sodna praksa), vendar so lahko kazenske sankcije nujne za odvrtilno in učinkovito preprečevanje nekaterih primerov velike goljufije na področju DDV.

40 Poleg tega je treba opozoriti, da morajo na podlagi člena 2(1) Konvencije PIF države članice sprejeti potrebne ukrepe za zagotovitev, da se ravnanja, ki pomenijo goljufijo, ki škodi finančnim interesom Unije, kaznujejo z učinkovitimi, sorazmernimi in odvrtilnimi kazenskimi sankcijami, ki vsaj pri velikih goljufijah vključujejo tudi kazen odvzema prostosti.

41 Pojem „goljufija“ je v ?lenu 1 Konvencije PIF opredeljen kot „vsako namerno dejanje ali opustitev v zvezi z [...] uporabo ali predložitvijo lažnih, nepravilnih ali nepopolnih izjav ali dokumentov, katere posledica je nezakonito zmanjšanje sredstev splošnega prora?una [Unije] ali prora?unov, ki jih upravlja[a] [Unija] ali se upravljajo v [njem] imenu“. Ta pojem zato zajema prihodke iz naslova uporabe enotne stopnje od usklajene osnove za odmero DDV, ki je dolo?ena v skladu s pravili prava Unije. Te ugotovitve ne omajajo dejstvo, da se DDV ne pobira neposredno v imenu Unije, saj ?len 1 Konvencije PIF ne dolo?a tega pogoja, ki bi bil v nasprotju s ciljem te konvencije, in sicer ?im bolj odlo?nem boju proti goljufijam, ki škodijo finan?nim interesom Unije.

42 V obravnavani zadevi iz predložitvene odlo?be izhaja, da nacionalna ureditev dolo?a kazenske sankcije za kazniva dejanja, ki so predmet pregona, na katerega se nanaša postopek v glavni stvari, in sicer, med drugim, ustanovitev hudodelske zdru?be za namene storitve kaznivih dejanj na podro?ju DDV in goljufija na tem istem podro?ju v višini ve? milijonov EUR. Ugotoviti je treba, da sta ti kaznivi dejanji primer velike goljufije, ki škodi finan?nim interesom Unije.

43 Iz vseh preudarkov iz to?k 37 in od 39 do 41 te sodbe pa izhaja, da morajo države ?lanice zagotoviti, da se za takšne velike goljufije nalo?ijo kazenske sankcije, ki so predvsem u?inkovite in odvrta?ilne. Poleg tega morajo biti v zvezi s tem sprejeti ukrepi enaki kot tisti, ki jih države ?lanice sprejmejo za boj proti enako hudim goljufijam, ki škodijo njihovim lastnim finan?nim interesom.

44 Tako mora nacionalno sodiš?e ob upoštevanju vseh upoštevnih pravnih in dejanskih okoliš?in preveriti, ali nacionalne dolo?be, ki se uporabijo, omogo?ajo u?inkovito in odvrta?ilno sankcioniranje primerov velikih goljufij, ki škodijo finan?nim interesom Unije.

45 Glede tega je treba pojasniti, da niti predložitveno sodiš?e niti zainteresirane stanke, ki so Sodiš?u predložili stališ?a, niso prerekali tega, da so kazenske sankcije, ki jih je izpostavilo navedeno sodiš?e, in sicer kazen zapora do sedmih let, kot take odvrta?ilne, niti tega, da je to, da je v italijanskem kazenskem pravu za ravnanja, ki pomenijo goljufijo, ki škodi finan?nim interesom Unije, dolo?en zastaralni rok, skladno s pravom Unije.

46 Vendar, kot izhaja iz predložitvene odlo?be, zadevne nacionalne dolo?be s tem, da v primeru pretrganja zastaranja, ki nastopi iz katerega od razlogov, ki so navedeni v ?lenu 160 kazenskega zakonika, uvajajo pravilo, da se lahko zastaralni rok podaljša zgolj za ?etrtno prvotnega roka, povzro?ijo, da se zaradi zapletenosti in dol?ine kazenskih postopkov, ki pripeljejo do izdaje pravnomo?ne sodbe, izni?i ?asovni u?inek razloga za pretrganje zastaranja.

47 ?e bi nacionalno sodiš?e ugotovilo, da uporaba nacionalnih dolo?b na podro?ju pretrganja zastaranja povzro?i, da v veliko primerih za ravnanja, ki pomenijo veliko goljufijo, ne bo nalo?ena kazenska sankcija, ker bodo v glavnem zastarala, preden bo mogo?e s pravnomo?no sodno odlo?bo nalo?iti kazensko sankcijo, ki je dolo?ena z zakonom, je treba ugotoviti, da ukrepov, dolo?enih v nacionalnem pravu za prepre?evanje goljufij in drugih protizakonitih ravnanj, ki škodijo finan?nim interesom Unije, ni mogo?e šteti za u?inkovite in odvrta?ilne, kar ne bi bilo zdru?ljivo s ?lenom 325(1) PDEU, ?lenom 2(1) Konvencije PIF in Direktivo 2006/112 v povezavi s ?lenom 4(3) PEU.

48 Poleg tega bo moralo nacionalno sodiš?e preveriti, ali se zadevne nacionalne dolo?be uporabljajo za primere goljufij na podro?ju DDV na enak na?in kot za primere goljufij, ki škodijo zgolj finan?nim interesom Italijanske republike, kot to zahteva ?len 325(2) PDEU. To zlasti ne bi bilo tako, ?e bi ?len 161, drugi odstavek, kazenskega zakonika za po naravi in te?i primerljiva ravnanja, ki bi škodila finan?nim interesom Italijanske republike, dolo?al daljše zastaralne roke. Kot pa je navedla Evropska komisija na obravnavi pred Sodiš?em, kar mora sicer preveriti nacionalno sodiš?e, v italijanskem pravu med drugim ni dolo?enega nobenega absolutnega

zastaralnega roka za kaznivo dejanje združevanja z namenom storitve kaznivih dejanj na področju trošarin za tobačne izdelke.

Posledice morebitne nezdržljivosti zadevnih nacionalnih določb s pravom Unije in vloga nacionalnega sodišča

49 Če bi nacionalno sodišče ugotovilo, da se z zadevnimi nacionalnimi določbami ne spoštuje zahteva prava Unije v zvezi z učinkovitostjo in odvratilnostjo ukrepov za boj proti goljufijam na področju DDV, bi moralo to sodišče zagotoviti polni učinek prava Unije tako, da po potrebi ne bi uporabilo navedenih določb in s tem izničilo posledico, ki je bila navedena v točki 46 te sodbe, ne da bi moralo predlagati ali poiskati, da se najprej te določbe razveljavijo po zakonodajni poti ali kakšnem drugem ustavnem postopku (glej v tem smislu sodbi Berlusconi in drugi, C-387/02, C-391/02 in C-403/02, EU:C:2005:270, točka 72 in navedena sodna praksa, in Küçükdeveci, C-555/07, EU:C:2010:21, točka 51 in navedena sodna praksa).

50 Glede tega je treba poudariti, da sta obveznosti držav članic, da se borijo proti nezakonitim ravnanjem, ki škodijo finančnim interesom Unije, z ukrepi, ki so odvrtilni in učinkoviti, in da za preprečevanje goljufij, ki škodijo tem interesom, sprejmejo enake ukrepe, kakršne sprejmejo za preprečevanje goljufij, ki škodijo njihovim lastnim finančnim interesom, določeni zlasti s primarnim pravom Unije, in sicer členom 325(1) in (2) PDEU.

51 Te določbe primarnega prava Unije državam članicam nalagajo natančno obveznost rezultata, ki ni odvisna od nikakršnega pogoja glede izvrševanja pravila, ki ga določa in na katerega je opozorjeno v prejšnji točki.

52 Določbe člena 325(1) in (2) PDEU zato v skladu z načelom primarnosti prava Unije v razmerju do nacionalnega prava držav članic že s samim začetkom njihove veljavnosti učinkujejo tako, da se nasprotujejo določbe nacionalne zakonodaje *ipso iure* ne uporabljajo (glej v tem smislu zlasti sodbo ANAFE, C-606/10, EU:C:2012:348, točka 73 in navedena sodna praksa).

53 Dodati je treba, da če bo nacionalno sodišče odločilo, da zadevnih nacionalnih določb ne uporabi, bo moralo tudi zagotoviti spoštovanje temeljnih pravic zadevnih oseb. Tem bi bile namreč tako lahko naložene sankcije, ki bi se jim po vsej verjetnosti izognile, če bi bile te določbe nacionalnega prava uporabljene.

54 Glede tega je se je več zainteresiranih strank, ki so Sodišču predložile stališča, sklicevalo na člen 49 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina), v katerem sta izraženi načeli zakonitosti in sorazmernosti v zvezi s kaznivimi dejanji in kaznimi, v skladu s katerima zlasti nihče ne sme biti obsojen za dejanje, izvršeno s storitvijo ali opustitvijo, ki v času, ko je bilo storjeno, po nacionalnem ali mednarodnem pravu ni bilo določeno kot kaznivo dejanje.

55 Vendar pa bi bil, kar mora sicer preveriti nacionalno sodišče, edini učinek neuporabe zadevnih nacionalnih določb ta, da se v okviru kazenskega postopka, ki poteka, ne bi skrajšal splošni zastaralni rok, da bi bil omogočen učinkovit pregon očitanih kaznivih dejanj in da bi bilo po potrebi zagotovljeno enako obravnavanje sankcij, ki so namenjene zaščiti finančnih interesov Unije, in sankcij, ki so namenjene zaščiti finančnih interesov Italijanske republike. S tako neuporabo nacionalnega prava pravice obdolžencev, kot jih zagotavlja člen 49 Listine, ne bi bile kršene.

56 Zaradi tega namreč obdolženci nikakor ne bi bili obsojeni za dejanje, izvršeno s storitvijo ali opustitvijo, ki v času, ko je bilo izvršeno, po nacionalnem pravu ni bilo kaznivo (glej po analogiji sodbo Niselli, C-457/02, EU:C:2004:707, točka 30), niti ne bi bila zaradi tega uporabljena sankcija, ki takrat v tem pravu ni bila določena. Nasprotno, dejanja, ki se očitajo obdolžencem v

postopku v glavni stvari, so v ?asu, ko so bila izvršena, pomenila enako kaznivo dejanje in je bilo zanje mogo?e naložiti enake kazenske sankcije kot te, ki so dolo?ene zdaj.

57 Sodna praksa Evropskega sodiš?a za ?lovekove pravice v zvezi s ?lenom 7 Evropske Konvencije o varstvu ?lovekovih pravic in temeljnih svoboš?in, podpisane 4. novembra 1950 v Rimu, v katerem so dolo?ene pravice, ki ustrezajo pravicam, ki jih zagotavlja ?len 49 Listine, potrjuje to ugotovitev. V skladu s to sodno prakso namre? podaljšanje zastaralnega roka in njegova takojšnja uporaba ne posegata v pravice, ki jih zagotavlja ?len 7 navedene konvencije, saj te dolo?be ni mogo?e razlagati tako, da prepre?uje podaljšanje zastaralnih rokov, ?e o?itana dejanja nikoli niso zastarala (glej v tem smislu sodbe Evropskega sodiš?a za ?lovekove pravice Coëme in drugi proti Belgiji, št. 32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 in 33210/96, to?ka 149, CEDH 2000-VII; Scoppola proti Italiji (št. 2), št. 10249/03, to?ka 110 in navedena sodna praksa, 17. september 2009, in OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos proti Rusiji, št. 14902/04, to?ke 563, 564 in 570 ter navedena sodna praksa, 20. september 2011).

58 Glede na zgornje preudarke je treba na tretje vprašanje odgovoriti tako, da nacionalna ureditev na podro?ju zastaranja kaznivih dejanj, kakršno predpisujejo zadevne nacionalne dolo?be, s katero je bilo v ?asu nastanka dejanskega stanja v zadevi v glavni stvari dolo?eno, da se z dejanjem, ki pretrga zastaranje v okviru kazenskega pregona velikih goljufij na podro?ju DDV, zastaralni rok podaljša zgolj za ?etrtno prvotnega roka, lahko posega v obveznosti, ki jih imajo države ?lanice na podlagi ?lena 325(1) in (2) PDEU, ?e bi ta nacionalna ureditev prepre?evala naložitev u?inkovitih in odvra?ilnih sankcij v veliko primerih velikih goljufij, ki škodijo finan?nim interesom Unije, ali ?e bi bili z njo za primere goljufij, ki škodijo finan?nim interesom zadevne države ?lanice, dolo?eni daljši zastaralni roki kot za primere goljufij, ki škodijo finan?nim interesom Unije, kar mora preveriti nacionalno sodiš?e. Nacionalno sodiš?e mora zagotoviti polni u?inek ?lena 325(1) in (2) PDEU, po potrebi tako, da ne uporabi dolo?b nacionalnega prava, katerih u?inek bi bil, da zadevna država ?lanica ne bi spoštovala obveznosti, ki so ji naložene s ?lenom 325(1) in (2) PDEU.

Prvo, drugo in ?etrto vprašanje

59 Predložitveno sodiš?e želi s prvim, drugim in ?etrtnim vprašanjem, ki jih je treba preu?iti skupaj, v bistvu izvedeti, ali je ureditev zastaranja, ki se uporabi za kazniva dejanja na podro?ju DDV, kakršna je dolo?ena z zadevnimi nacionalnimi dolo?bami v razli?ici iz ?asa nastanka dejanskega stanja v zadevi v glavni stvari, mogo?e presoјati z vidika ?lenov 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU.

60 Najprej, ?len 101 PDEU prepoveduje vse sporazume med podjetji in vsa usklajena ravnanja, ki bi lahko prizadeli trgovino med državami ?lanicami in katerih cilj oziroma posledica je prepre?evanje, omejevanje ali izkrivljanje konkurence na notranjem trgu. Kot je v bistvu navedla generalna pravobranilka v to?ki 60 sklepnih predlogov, pa to, da je izvrševanje nacionalne kazenske zakonodaje na podro?ju DDV morda pomanjkljivo, ne vpliva nujno na med podjetji tajno dogovorjena ravnanja, ki so v nasprotju s ?lenom 101 PDEU v povezavi s ?lenom 4(3) PEU.

61 Drugi?, v zvezi s prepovedjo državnih pomo?i, ki je dolo?ena v ?lenu 107 PDEU, je treba opozoriti, da ukrep, s katerim javni organi nekaterim podjetjem priznajo ugodnejšo dav?no obravnavo, ki, ?eprav ne zajema prenosa državnih sredstev, upravi?ence postavlja v ugodnejši finan?ni položaj od položaja drugih dav?nih zavezancev, pomeni državno pomo? v smislu ?lena 107(1) PDEU (glej zlasti sodbo P, C?6/12, EU:C:2013:525, to?ka 18 in navedena sodna praksa).

62 Vendar, ?eprav lahko zaradi neu?inkovitosti in/ali neodvra?ilnosti sankcij, ki so dolo?ene na podro?ju DDV, zadevna podjetja eventualno pridobijo finan?no prednost, vseeno v obravnavani zadevi ne gre za vprašanje uporabe ?lena 107 PDEU, ker za vse transakcije velja sistem DDV in

je za vsako kršitev na področju DDV naložena kazenska sankcija, razen v posebnih primerih, ko zaradi ureditve zastaranja lahko za nekatere kršitve ni kazenskih posledic.

63 Tretji?, v odstavku 3 ?lena 119 PDEU je kot eno od vodilnih načel, ki mu mora biti podrejeno ravnanje držav ?lanic v okviru dolo?anja gospodarske in monetarne politike, omenjeno načelo, v skladu s katerim morajo države ?lanice zagotavljati zdrave javne finance.

64 Vendar je treba navesti, da vprašanje, ali so zadevne dolo?be nacionalnega prava, ki lahko povzročijo, da nekatera kazniva dejanja na področju DDV niso kaznovana, skladne z navedenim načelom zdravih javnih financ, ne spada na področje uporabe ?lena 119 PDEU, ker je zelo posredno povezano s to obveznostjo držav ?lanic.

65 V teh okoliš?inah je treba na prvo, drugo in ?etrto vprašanje odgovoriti tako, da ureditve zastaranja, ki se uporabi za kazniva dejanja na področju DDV, kakršna je dolo?ena z zadevnimi nacionalnimi dolo?bami v razli?ici iz ?asa nastanka dejanskega stanja v zadevi v glavni stvari, ni mogo?e presojati z vidika ?lenov 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU.

Stroški

66 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (veliki senat) razsodilo:

1. **Nacionalna ureditev na področju zastaranja kaznivih dejanj, kakršna je predpisana s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251 z dne 5. decembra 2005, v povezavi s ?lenom 161 tega zakonika, s katero je bilo v ?asu nastanka dejanskega stanja v zadevi v glavni stvari dolo?eno, da se z dejanjem, ki pretrga zastaranje v okviru kazenskega pregona velikih goljufij na področju davka na dodano vrednost, zastaralni rok podaljša zgolj za ?etrtno prvotnega roka, lahko posega v obveznosti, ki jih imajo države ?lanice na podlagi ?lena 325(1) in (2) PDEU, ?e bi ta nacionalna ureditev prepre?evala naložitev u?inkovitih in odvra?ilnih sankcij v veliko primerih velikih goljufij, ki škodijo finan?nim interesom Evropske unije, ali ?e bi bili z njo za primere goljufij, ki škodijo finan?nim interesom zadevne države ?lanice, dolo?eni daljši zastaralni roki kot za primere goljufij, ki škodijo finan?nim interesom Evropske unije, kar mora preveriti nacionalno sodiš?e. Nacionalno sodiš?e mora zagotoviti polni u?inek ?lena 325(1) in (2) PDEU, po potrebi tako, da ne uporabi dolo?b nacionalnega prava, katerih u?inek bi bil, da zadevna država ?lanica ne bi spoštovala obveznosti, ki so ji naložene s ?lenom 325(1) in (2) PDEU.**

2. **Ureditve zastaranja, ki se uporabi za kazniva dejanja na področju davka na dodano vrednost, kakršna je dolo?ena s ?lenom 160, zadnji odstavek, kazenskega zakonika, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251 z dne 5. decembra 2005, v povezavi s ?lenom 161 tega zakonika, ni mogo?e presojati z vidika ?lenov 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU.**

Podpisi

* Jezik postopka: italijanš?ina.