

PRESUDA SUDA (veliko vijeće)

8. rujna 2015. (*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Kazneni postupak u vezi s kaznenim djelima u području poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Članak 325. UFEU-a – Nacionalno zakonodavstvo koje predviđa rokove apsolutne zastare koji mogu prouzročiti nekažnjavanje kaznenih djela – Moguća šteta za financijske interese Europske unije – Obveza nacionalnog suda da ne primijeni bilo koju odredbu domaćeg prava koja može nanijeti štetu obvezama koje države članice imaju na temelju prava Unije“

U predmetu C-105/14,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunale di Cuneo (Italija), odlukom od 17. siječnja 2014., koju je Sud zaprimio 5. ožujka 2014., u kaznenom postupku protiv

Ive Taricca,

Ezija Filippija,

Isabelle Leonetti,

Nicole Spagnola,

Davidea Salvonija,

Flavija Spaccaventa,

Goranca Anakieva,

SUD (veliko vijeće),

u sastavu: V. Skouris, predsjednik, K. Lenaerts, potpredsjednik, R. Silva de Lapuerta, L. Bay Larsen, T. von Danwitz i J.-C. Bonichot, predsjednici vijeća, A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger (izvjestitelj), A. Prechal, E. Jarašinas i C.G. Fernlund, suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: L. Carrasco Marco, administratorica,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 3. ožujka 2015.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za M. Anakiev, L. Sani, *avvocato*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju M. Salvatorelli i L. Ventrella, *avvocati dello Stato*,
- za njemačku vladu, T. Henze i J. Kemper, u svojstvu agenata,

- za poljsku vladu, B. Majczyna, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, P. Rossi i R. Lyal, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 30. travnja 2015.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 101., 107. i 119. UFEU-a kao i članka 158. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).

2 Zahtjev je upućen u okviru kaznenog postupka pokrenutog protiv I. Taricca, E. Filippija, I. Leonetti, N. Spagnola, D. Salvonija, F. Spaccaventa i G. Anakieva, (u daljnjem tekstu: okrivljenici), optuženih da su osnovali i organizirali udruženje radi počinjenja različitih kaznenih djela u području poreza na dodanu vrijednost (PDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 325. UFEU-a propisuje:

„(1) Unija i države članice suzbijaju prijevare i sva druga nezakonita djelovanja koja nanose štetu financijskim interesima Unije pomoću mjera iz ovog članka koje djeluju kao sredstvo za odvratanje i koje pružaju djelotvornu zaštitu u državama članicama i u svim institucijama, tijelima, uredima i agencijama Unije.

(2) Radi suzbijanja prijevara koje štete financijskim interesima Unije države članice poduzimaju iste mjere koje poduzimaju radi suzbijanja prijevara koje nanose štetu njihovim vlastitim financijskim interesima.

[...]“

Konvencija o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica

4 Prema preambuli Konvencije koja se temelji na članku K.3. Ugovora o Europskoj uniji, o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica, potpisane u Luxembourg 26. srpnja 1995. (SL C 316, str. 48., u daljnjem tekstu: Konvencija PIF), ugovorne stranke ove konvencije, države članice Europske unije, uvjerene su „da zaštita financijskih interesa Europskih zajednica zahtijeva da svako prijevorno postupanje koje nanosi štetu predmetnim interesima dovodi do kaznenih progona“ i „u potrebu da se takvo postupanje kažnjava učinkovitim, razmjernim i odvraćajućim kaznenim sankcijama, ne dovodeći u pitanje primjenu drugih sankcija u odgovarajućim slučajevima te da se predvide, barem u teškim slučajevima, kazne zatvora [...]“. [neslužbeni prijevod]

5 Članak 1. stavak 1. Konvencije PIF propisuje:

„Za potrebe ove konvencije, prijevare koje nanose štetu financijskim interesima Europskih zajednica su:

[...]

b) u odnosu na prihode, svako namjerno djelovanje ili propust koji se odnosi na:

– uporabu ili predoženje lažnih, netočnih ili nepotpunih izjava ili dokumenata koje kao učinak imaju nezakonito smanjivanje sredstava općeg proračuna Europskih zajednica ili proračuna kojima upravljaju Europske zajednice ili kojima se upravlja u ime Europskih zajednica,

[...]“ [neslužbeni prijevod]

6 Članak 2. stavak 1. te konvencije propisuje:

„Svaka država članica poduzima potrebne mjere kako bi osigurala da je postupanje iz članka 1. te sudjelovanje, poticanje ili pokušaj postupanja iz članka 1. stavka 1. kažnjivo uinkovitim, razmjernim i odvratajućim kaznenim sankcijama ukljuujući, barem u slučajevima teških prijevara, zatvorske kazne koje mogu dovesti do izručenja, pri čemu se teškom prijevarom smatra prijevara koja se odnosi na minimalan iznos koji se određuje u svakoj državi članici. Minimalan iznos ne smije prelaziti 50.000 eura.“ [neslužbeni prijevod]

Direktiva 2006/112

7 Članak 131. Direktive 2006/112 propisuje:

„Izuzeća predviđena poglavljima 2. do 9. [glave IX. Direktive 2006/112] primjenjuju se bez dovođenja u pitanje ostalih odredaba Zajednice i u skladu s uvjetima koje države članice utvrđuju u svrhu osiguranja ispravne i izravne primjene tih izuzeća i sprežavanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zloporabe.“

8 Članak 138. stavak 1. te direktive propisuje:

„Države članice dužne su izuzeti isporuku robe koju otprema ili prevozi na odredište izvan njihova teritorija ali unutar Zajednice prodavatelj ili osoba koja stježe robu, ili netko drugi u njegovo ime, za drugog poreznog obveznika ili za pravnu osobu koja nije porezni obveznik koja djeluje kao takva u državi članici osim one u kojoj otprema ili prijevoz robe započinje.“

9 Članak 158. navedene direktive propisuje:

„1. [...] države članice mogu osigurati postupak skladištenja osim postupka carinskog skladištenja u sljedećim slučajevima:

a) kada je roba namijenjena prodavaonicama koje su izuzete od poreza [...];

[...]

2. Kada se države članice koriste mogućnošću izuzeća iz točke (a) stavka 1., dužne su poduzeti potrebne mjere za osiguranje točne i izravne primjene ovog izuzeća i sprežavanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zloporabe.

[...]“

Odluka 2007/436/EZ

10 Članak 2. stavak 1. Odluke Vijeća 2007/436/EZ Euratom od 7. lipnja 2007. o sustavu vlastitih sredstava Europskih zajednica (SL L 163, str. 17.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom

jeziku, poglavlje 1., svezak 15., str. 141.) navodi kako slijedi:

„Slijede?i prihodi ?ine vlastita sredstva koja se unose u op?i prora?un Europske unije:

[...]

b) [...] primjena jedinstvene stope u svim državama ?lanicama na uskla?ene osnovice za procjenu PDV-a utvr?ena u skladu s pravilima Zajednice. [...]“

Talijansko pravo

11 ?lanak 157. Kaznenog zakona, kako je izmijenjen zakonom br. 251 od 5. prosinca 2005. (GURI br. 285 od 7. prosinca 2005., u daljnjem tekstu: Kazneni zakon), koji se odnosi na zastaru u kaznenom postupku, predvi?a:

„Kazneno djelo zastarijeva istekom roka koji odgovara najduljem trajanju kazne propisane zakonom, i u svakom slu?aju, istekom roka koji iznosi najmanje šest godina ako je rije? o kaznenom djelu, a za prekršaj ?etiri godine, ?ak i ako je za njih zaprije?ena samo nov?ana kazna.

[...]“

12 U ?lanku 158. toga zakona odre?uje se po?etak roka zastare kako slijedi:

„Rok zastare po?inje te?i na dan na koji je kazneno djelo po?injeno, a kod pokušaja kaznenog djela na dan prestanka radnje po?initelja, odnosno kod trajnih kaznenih djela na dan prestanka trajanja kaznenog djela.

[...]“

13 Prema ?lanku 159. navedenog zakona, koji se odnosi na pravila o mirovanju zastare:

„Zastara miruje u svim slu?ajevima kada je mirovanje postupka, kaznenog postupka ili roka predvi?enog za pritvor propisano posebnom zakonskom odredbom, kao i u slijede?im slu?ajevima:

- 1) dopuštenje za progon;
- 2) ustupanje predmeta drugom sudu;
- 3) mirovanje postupka ili kaznenog postupka iz razloga sprije?enosti stranaka i odvjetnika, ili na zahtjev okrivljenika ili njegova odvjetnika. [...]

[...]

Zastara po?inje dalje te?i na dan kada je prestao razlog za mirovanje.“

14 ?lanak 160. istog zakona kojim se ure?uje prekid zastare propisuje:

„Zastara se prekida donošenjem presude ili kaznenog naloga.

Nalozi kojima se odre?uju osobne sigurnosne mjere [...] [i] nalog kojim se odre?uje prethodno ro?ište [...] tako?er prekidaju zastaru.

Kada je zastara prekinuta, po?inje ispo?etka te?i od dana prekida. Kada postoji više radnji kojima se zastara prekida, ona ponovno po?inje te?i od dana poduzimanja posljednje radnje; me?utim,

rokovi iz članka 157. ne mogu ni u kojem slučaju biti dulji od rokova iz članka 161. stavka 2., osim za kaznena djela propisana člankom 51. stavcima 3a. do 3c. Zakona o kaznenom postupku.“

15 Prema članku 161. Kaznenog zakona, koji se odnosi na ušinke mirovanja i prekida zastare:

„Mirovanje i prekid zastare imaju pravne ušinke na sve osobe koje su počinile kazneno djelo.

Osim u slučaju kaznenog progona za kaznena djela iz članka 51. stavka 3. točka (a) i (c) Zakona o kaznenom postupku, prekid zastare ni u kojem slučaju ne može dovesti do produljenja roka zastare više od jedne četvrtine njegova najduljeg propisanog trajanja [...].“

16 Članak 416. Kaznenog zakona određuje da se kaznom zatvora do sedam godina kažnjava onaj tko organizira udruženje čija je svrha počinjenje kaznenih djela. Onog tko je samo pripadnik takvog udruženja, kažnjava se kaznom zatvora do pet godina.

17 Prema članku 2. Zakonodavnog dekreta br. 74 koji sadržava nove odredbe o kaznenim djelima u području poreza na dohodak i poreza na dodanu vrijednost (decreto legislativo n. 74, nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto) od 10. ožujka 2000. (GURI br. 76 od 31. ožujka 2000., u daljnjem tekstu: DL br. 74/2000), onaj tko podnese lažnu prijavu PDV-a korištenjem računa i drugih dokumenata koji se odnose na nepostojeće transakcije, kaznit će se kaznom zatvora od jedne godine i šest mjeseci do šest godina. Prema članku 8. DL-a br. 74/2000 onaj tko izdaje fiktivne račune kako bi trećima omogućio izbjegavanje plaćanja PDV-a kaznit će se istom kaznom.

Okolnosti glavnog postupka i prethodna pitanja

18 Protiv okrivljenika se pred Tribunale di Cuneo vodi kazneni postupak zbog sumnje da su tijekom poslovnih godina 2005. do 2009. osnovali i organizirali zločinačko udruženje s ciljem počinjenja različitih kaznenih djela u području PDV-a. Naime, stavlja im se na teret da su upotrebljavali lažne pravne konstrukcije poput „PDV vrtuljka“, koja osobito uključuje osnivanje fiktivnih trgovačkih društava i izdavanje lažnih dokumenata pomoću kojih su nabavljali robu, u ovom slučaju boce šampanjca, bez PDV-a. Ta operacija omogućila je Planetu Srl (u daljnjem tekstu: Planet) stjecanje proizvoda po cijeni nižoj od tržišne, koje je on potom mogao prodati svojim klijentima, narušavajući time natjecanje na tom tržištu.

19 Planet je zaprimao račune koje bi izdala ta fiktivna društva za nepostojeće transakcije. Ta društva su međutim propustila podnijeti godišnju prijavu PDV-a ili, kada bi je podnijeli, u svakom slučaju nisu provela odgovarajuća plaćanja. Nasuprot tomu, Planet je račune koje su izdala ta fiktivna društva knjižio u svojem računovodstvu, odbijajući pritom neopravdano PDV na temelju tih računa, i potom podnosio lažne godišnje prijave PDV-a.

20 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da sud koji je uputio zahtjev – nakon što se u predmetu koji se pred njim vodi pojavilo više prethodnih postupovnih pitanja i nakon što je odbacio brojne prigovore koje su okrivljenici istaknuli tijekom prethodnog ročišta – mora donijeti, s jedne strane, odluku o obustavi postupka u odnosu na jednog od okrivljenika, G. Anakieva, s obzirom na to da su predmetna kaznena djela u odnosu na njega zastarjela. S druge strane, sud koji je uputio zahtjev mora donijeti odluku o upućivanju predmeta na suđenje u odnosu na ostale okrivljenike, te odrediti raspravu.

21 Sud koji je uputio zahtjev navodi da je za kaznena djela koja se okrivljenicima stavljaju na teret zapriječena kazna zatvora do šest godina, na temelju članka 2. i 8. DL-a br. 74/2000. Nasuprot tomu, kazneno djelo zločinačkog udruženja propisano člankom 416. Kaznenog zakona, za koje okrivljenici mogu također biti proglašeni krivima, kažnjava se kaznom zatvora u trajanju do

sedam godina za organizatore udruženja i do pet godina za one koji su samo pripadnici tog udruženja. Slijedi da je za organizatore zločina kog udruženja rok zastare sedam godina, dok je šest godina za sve ostale. Posljednja radnja kojom je prekinut taj rok bilo je rješenje o određivanju prethodnog ročišta.

22 Međutim, unatoč prekidu zastare, rok zastare na temelju članka 160. posljednjeg stavka Kaznenog zakona u vezi s člankom 161. Kaznenog zakona (u daljnjem tekstu: predmetne nacionalne odredbe), ne može biti dulji od sedam godina i šest mjeseci ili, za organizatore zločina kog udruženja, osam godina i devet mjeseci od počinjenja kaznenog djela. Prema sudu koji je uputio zahtjev, nesporno je da su sva kaznena djela, ako već nisu, zastarjela najkasnije 8. veljače 2018., znači prije nego što se u odnosu na okrivljenike može donijeti pravomoćna presuda. Posljedica toga mogla bi biti da okrivljenici, kojima se stavlja na teret utaja PDV-a u iznosu od više milijuna eura, zapravo ostanu nekažnjeni zbog isteka roka zastare.

23 Prema sudu koji je uputio zahtjev, ta se posljedica međutim mogla predvidjeti zbog postojanja pravila iz članka 160. posljednjeg stavka Kaznenog zakona u vezi s člankom 161. drugim stavkom Kaznenog zakona, koje, dopuštajući nakon prekida zastare produljenje roka zastare samo za četvrtinu njegova prvotnog trajanja, često u stvarnosti dovodi do toga da se zastara u većini kaznenih postupaka ne prekida.

24 Međutim, kazneni postupci koji se odnose na utaju poreza, poput one za koju bi okrivljenici mogli biti proglašeni krivima, obično uključuju vrlo složene istrage, na način da postupak dugo traje već u fazi prethodnih istraživanja. Trajanje postupka, uključujući sve stupnjeve, u tim je vrstama predmeta takvo da *de facto* nekažnjavanje u Italiji ne predstavlja iznimku, već pravilo. Osim toga, talijanska financijska administracija obično ne može povratiti iznos poreza koji su bili predmet dotičnog kaznenog djela.

25 U tom kontekstu, sud koji je uputio zahtjev smatra da predmetne nacionalne odredbe posredno dopuštaju nepošteno tržišno natjecanje od strane određenih gospodarskih subjekata sa sjedištem u Italiji u odnosu na poduzetnike sa sjedištem u drugim državama članicama, povrijeđujući time članak 101. UFEU-a. Nadalje, tim se odredbama određeni poduzetnici mogu dovesti u povoljniji položaj, povrijeđujući time članak 107. UFEU-a. Osim toga, navedenim se odredbama praktički stvara izuzeće koje nije predviđeno člankom 158. stavkom 2. Direktive 2006/112. Konačno, nekažnjavanjem počinitelja poreznih utaja povrijeđuje se vodeće načelo iz članka 119. UFEU-a prema kojem države članice moraju osigurati zdravo stanje svojih javnih financija.

26 Sud koji je uputio zahtjev međutim smatra da bi, u slučaju kada bi mu bilo dopušteno ne primijeniti predmetne nacionalne odredbe, bilo moguće osigurati učinkovitu primjenu prava Unije u Italiji.

27 U tim je okolnostima Tribunale di Cuneo odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1) Je li člankom 160. posljednjim stavkom Kaznenog zakona, u dijelu u kojem se nakon prekida roka zastare predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, time je omogućena zastara kaznenih djela, a time i njihova nekažnjivost bez obzira na pravodobno poduzimanje mjera kaznenog progona, prekršena odredba o zaštiti tržišnog natjecanja iz članka 101. UFEU-a?

2) Je li člankom 160. posljednjim stavkom Kaznenog zakona, u dijelu u kojem se nakon prekida roka zastare predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, time bez kaznenopravnih posljedica ostaju kaznena djela koja počinu beskrupulozni gospodarski subjekti, Talijanska Republika uvela jedan oblik državne potpore zabranjene prema članku 107. UFEU-a?

3) Je li člankom 160. posljednjim stavkom Kaznenog zakona, u dijelu u kojem se nakon prekida roka zastare predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, time se omogućava da nekažnjeno prođu oni koji zloupotrebljavaju Direktivu 2006/112, Talijanska Republika neopravdano uvela dodatno izuzeće u odnosu na ona koja su taksativno navedena u članku 158. te direktive?

4) Je li člankom 160. posljednjim stavkom Kaznenog zakona, u dijelu u kojem se nakon prekida roka zastare predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, time se odustaje od kažnjavanja djela kojima se državi oduzimaju sredstva potrebna među ostalim i za ispunjavanje obveza prema Europskoj uniji, povrijeđeno načelo zdravih javnih financija utvrđeno člankom 119. UFEU-a?“

O prethodnim pitanjima

Dopuštenost pitanja

28 G. Anakiev kao i talijanska i njemačka vlada smatraju da su pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev nedopuštena. U tom pogledu, G. Anakiev ističe da su odredbe nacionalnog prava kojima se određuju pravila zastare za porezna kaznena djela bile nedavno izmijenjene, tako da razmatranja suda koji je uputio zahtjev nemaju osnove. Njemačka i talijanska vlada smatraju, u biti, da su pitanja tumačenja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev krajnje apstraktna ili hipotetska i nemaju nikakve veze sa stvarnim stanjem ili s predmetom glavnog postupka.

29 U tom pogledu, valja podsjetiti da je prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, u okviru suradnje između njega i nacionalnih sudova uspostavljene u članku 267. UFEU-a, samo na nacionalnom sudu pred kojim se vodi postupak i koji treba preuzeti odgovornost za sudsku odluku koja će se donijeti da ocijeni, s obzirom na posebnosti predmeta, kako potrebu za prethodnom odlukom da bi mogao donijeti svoju odluku tako i relevantnost pitanja koja postavlja Sud. Stoga, time se postavljena pitanja odnose na tumačenje prava Unije, Sud je načelno dužan donijeti odluku (vidjeti, osobito, presudu Banco Privado Português i Massa Insolvente do Banco Privado Português, C-667/13, EU:C:2015:151, t. 34. i navedenu sudsku praksu).

30 Slijedi da za pitanja koja se odnose na pravo Unije vrijedi pretpostavka relevantnosti. Odbijanje Suda da odluči o zahtjevu za prethodnu odluku koji je uputio nacionalni sud nije moguće, osim u slučaju kada je očit da zahtijevano tumačenje prava Unije nije vezano uz stvarno stanje ili uz predmet glavnog postupka, kada je problem hipotetske naravi ili kada Sud ne raspolaže činjeničnim i pravnim elementima koji su mu potrebni da bi na postavljena pitanja pružio koristan odgovor (vidjeti, osobito, presudu Halaf, C-528/11, EU:C:2013:342 t. 29. i navedena sudska praksa).

31 Međutim, kao što u biti navodi nezavisna odvjetnica u točki 45. i dalje njezina mišljenja, uvjeti koji mogu navesti Sud da odbije odlučiti o postavljenim pitanjima, u ovom slučaju, očit nisu ispunjeni. Naime, podaci sadržani u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje omogućuju Sudu da sudu koji je uputio zahtjev da koristan odgovor. Osim toga, ti podaci dostatni su kako bi se zainteresiranim osobama u smislu članka 23. Statuta Suda Europske unije omogućilo da se očituju na koristan način.

32 Osim toga, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje jasno proizlazi da pitanja

postavljena Sudu nikako nisu hipotetske naravi i da postoji veza sa stvarnim stanjem predmeta u glavnom postupku, budući da se ta pitanja odnose na tumačenje više odredaba prava Unije koje sud koji je uputio zahtjev smatra odlučujućim za slijedeću odluku koju će donijeti u glavnom postupku, posebno što se tiče upućivanja predmeta određenom sastavu suda.

33 U tim okolnostima treba utvrditi da je zahtjev za prethodnu odluku dopušten.

Treće pitanje

34 Svojim trećim pitanjem, koje je potrebno prvo obraditi, sud koji je uputio zahtjev u biti pita, s jedne strane, uvodi li nacionalni propis u području zastare kaznenih djela – poput onog iz predmetnih nacionalnih odredaba koji je propisivao na datum okolnosti u glavnom postupku, da radnja koja dovodi do prekida zastare u okviru kaznenog progona koji se odnosi na kaznena djela u području PDV-a ima ukinak produljenja zastarnog roka samo za četvrtinu njegova prvotnog trajanja tako da okrivljenici zapravo mogu ostati nekažnjeni – izuzeće od PDV-a koje nije predviđeno člankom 158. Direktive 2006/12. S druge strane, u slučaju da je odgovor na to pitanje potvrđan, sud koji je uputio zahtjev pita može li ne primijeniti te odredbe.

Usklađenost nacionalnog propisa, poput onog ustanovljenog predmetnim nacionalnim odredbama, s pravom Unije

35 Ponajprije, treba primijetiti da iako treće pitanje upućuje na članak 158. Direktive 2006/12, iz obrazloženja odluke kojom se upućuje prethodno pitanje jasno proizlazi da tim pitanjem sud koji je uputio zahtjev želi saznati, u biti, sprjeđava li nacionalni propis, poput onoga ustanovljenog predmetnim odredbama, ukinovitu borbu protiv utaje PDV-a u dotičnoj državi članici, na način koji nije u skladu s Direktivom 2006/112, kao i, općenitije, s pravom Unije.

36 U tom pogledu, treba podsjetiti da, u području PDV-a, iz Direktive 2006/112 u vezi s člankom 4. stavkom 3. UEU-a proizlazi da države članice nemaju samo općenitu obvezu poduzeti sve potrebne zakonodavne i upravne mjere kojima se može osigurati cjelovita naplata PDV-a koji se duguje na njezinu području, već se moraju, također, i boriti protiv utaje (vidjeti, u tom smislu, presudu Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 25. i navedenu sudsku praksu).

37 Osim toga, članak 325. UFEU-a obvezuje države članice na borbu protiv nezakonitih aktivnosti koje utječu na financijske interese Unije putem odvraćajućih i ukinovitih mjera te ih posebno obvezuje na poduzimanje istih mjera radi suzbijanja prijevara koje utječu na financijske interese Unije kao što su mjere koje one poduzimaju radi suzbijanja prijevara koje su usmjerene protiv njihovih vlastitih financijskih interesa (vidjeti presudu Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 26. i navedenu sudsku praksu).

38 Sud u tom pogledu ističe da, budući da vlastiti resursi Unije uključuju, među ostalim, u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (b) Odluke 2007/436, prihode od primjene jedinstvene stope na usklađenu osnovicu PDV-a utvrđenu u skladu s pravilima Unije, postoji izravna veza između naplate prihoda od PDV-a, poštujući primjenjivo pravo Unije, i raspoloživosti odgovarajućih prihoda PDV-a za proračun Unije, jer svaki propust u naplati prvih može dovesti do smanjenja drugih (vidjeti presudu Åkerberg Fransson, C 617/10, EU:C:2013:105, t. 26.).

39 Iako države članice raspoložu, zasigurno, slobodom izbora primjenjivih sankcija, koje mogu biti u obliku upravnih sankcija, kaznenih sankcija ili kombinacije tih dviju sankcija, kako bi se osigurala naplata svih prihoda od PDV-a, i, time, zaštita financijskih interesa Unije sukladno odredbama Direktive 2006/112 i članka 325. UFEU-a (vidjeti, u tom smislu, presudu Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, t. 34. i navedenu sudsku praksu), ipak kaznene sankcije mogu biti neophodne kako bi se na ukinovit i odvraćajući način borilo protiv teških prijevara

vezanih uz PDV.

40 Osim toga, treba podsjetiti da, na temelju ?lanka 2. stavka 1. Konvencije PIF, države ?lanice moraju poduzeti mjere potrebne kako bi se prijevarena postupanja koja nanose štetu financijskim interesima Unije kažnjavala u?inkovitim, razmjernim i odvra?aju?im sankcijama koje uklju?uju, barem u slu?aju teških prijevara, kazne zatvora.

41 Pojam „prijevera“ ure?en je ?lankom 1. Konvencije PIF kao „svako namjerno djelovanje ili propust koji se odnosi na [...] uporabu ili predo?enje lažnih, neto?nih ili nepotpunih izjava ili dokumenata koje kao u?inak imaju nezakonito smanjivanje sredstava op?eg prora?una [Unije] ili prora?una kojima upravlja [Unija] ili kojima se upravlja u ime [Unije]“. Taj pojam obuhva?a, stoga, prihode iz primjene jedinstvene stope na uskla?enu osnovicu PDV-a utvr?enu u skladu s pravilima Unije. ?injenica da se PDV ne napla?uje neposredno za ra?un Unije ne dovodi u pitanje ovaj zaklju?ak, budu?i da ?lanak 1. Konvencije PIF ne predvi?a to?no takav uvjet koji bi bio protivan cilju te konvencije, a koji je poja?ana borba protiv prijevara koje nanose štetu financijskim interesima Unije.

42 U ovom slu?aju, iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da nacionalni propis predvi?a kaznene sankcije za kaznena djela koja ?ine predmet kaznenog progona u glavnom postupku, odnosno, osobito, organiziranje zlo?ina?kog udruženja s ciljem po?injenja kaznenih djela u podru?ju PDV-a kao i, u tom istom podru?ju, utaju u visini od više milijuna eura. Treba zaklju?iti da ta kaznena djela predstavljaju slu?aj teške prijevere kojom se nanosi šteta financijskim interesima Unije.

43 Iz svih razmatranja u to?kama 37. i 39. do 41. ove presude proizlazi da države ?lanice moraju voditi ra?una o tome da se takvi slu?ajevi teških prijevara kažnjavaju kaznenim sankcijama koje su u?inkovitog i odvra?aju?eg karaktera. Osim toga, mjere koje se u tom pogledu poduzimaju moraju biti iste kao one koje države ?lanice poduzimaju za borbu protiv slu?ajeva prijevara iste težine kojima se nanosi šteta njihovim vlastitim financijskim interesima.

44 Stoga je na nacionalnom sudu da provjeri, uzimaju?i u obzir sve relevantne ?injenice i pravne okolnosti, omogu?uju li primjenjive nacionalne odredbe, na u?inkovit i odvra?aju?i na?in, sankcioniranje slu?ajeva teških prijevara kojima se nanosi šteta financijskim interesima Unije.

45 U tom pogledu, treba navesti da ni sud koji je uputio zahtjev a niti zainteresirane osobe koje su podnijele svoja o?itovanja Sudu nisu dovodili u pitanje odvra?aju?i karakter, samih po sebi, kaznenih sankcija koje je taj sud naveo, odnosno kazne zatvora u trajanju do sedam godina, niti sukladnost s pravom Unije ?injenice da je talijanskim kaznenim pravom predvi?en rok zastare za djela koja predstavljaju prijevaru kojom se nanosi šteta financijskim interesima Unije.

46 Me?utim, kao što proizlazi iz odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje, predmetne nacionalne odredbe, uvode?i u slu?aju prekida zastare zbog jednog od razloga navedenih u ?lanku 160. Kaznenog zakona, pravilo na temelju kojeg rok zastare ne može ni u jednom slu?aju biti produljen za više od jedne ?etvrtine njegova prvotnog trajanja, imaju za posljedicu, s obzirom na složenost i duljinu kaznenih postupaka koji dovode do donošenja pravomo?ne presude, neutralizaciju vremenskog u?inka razloga za prekid zastare.

47 U slu?aju kada bi nacionalni sud došao do zaklju?ka da bi primjena nacionalnih odredaba u podru?ju prekida zastare imala u?inak da se u zna?ajnom broju slu?ajeva za djela koja predstavljaju tešku prijevaru ne izri?e kazna ako su ta djela op?enito zastarjela prije nego što se za njih pravomo?nom sudskom odlukom mogla izre?i zakonom predvi?ena sankcija, trebalo bi zaklju?iti da se mjere predvi?ene nacionalnim pravom za borbu protiv prijevara i svih drugih nezakonitih aktivnosti kojima se nanosi šteta financijskim interesima Unije ne mogu smatrati

u?inkovitim i odvra?aju?im, što nije u skladu s ?lankom 325. stavkom 1. UFEU-a, ?lankom 2. stavkom 1. Konvencije PIF kao i Direktivom 2006/112, u vezi s ?lankom 4. stavkom 3. UEU-a.

48 Osim toga, na nacionalnom sudu je da provjeri primjenjuju li se predmetne nacionalne odredbe u slu?aju utaje PDV-a na isti na?in kao i u slu?aju prijevare kojom se nanosi šteta financijskim interesima Talijanske Republike, kao što to zahtijeva ?lanak 325. stavak 2. UFEU-a. To osobito ne?e biti slu?aj ako ?lanak 161. drugi stavak Kaznenog zakona odre?uje dulji rok zastare za djela, usporediva po naravi i težini, kojima se nanosi šteta financijskim interesima Talijanske Republike. Kao što je primijetila Europska komisija tijekom rasprave pred Sudom, i pod uvjetom provjere od strane nacionalnog suda, talijansko pravo osobito ne predvi?a nikakav rok apsolutne zastare što se ti?e kaznenog djela udruživanja s ciljem po?injenja kaznenih djela u podru?ju trošarina na duhanske proizvode.

Posljedice eventualne neuskla?enosti predmetnih odredaba nacionalnog prava s pravom Unije i uloga nacionalnog suda

49 U slu?aju da nacionalni sud do?e do zaklju?ka da predmetne nacionalne odredbe ne odgovaraju zahtjevima prava Unije koji se odnose na u?inkovit i odvra?aju?i karakter mjera za borbu protiv utaje PDV-a, na tom sudu je da osigura puni u?inak prava Unije, ako je potrebno ne primjenjuju?i navedene odredbe i neutraliziraju?i time posljedice navedene u to?ki 46. ove presude, pri ?emu on ne treba zahtijevati ili ?ekati prethodno ukidanje tih odredaba zakonskim putem ili u bilo kojem drugom ustavnopravnom postupku (vidjeti, u tom smislu, presude Berlusconi i dr., C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2005:270, t. 72. i navedenu sudsku praksu, kao i Küçükdeveci, C?555/07, EU:C:2010:21, t. 51. i navedena sudska praksa).

50 U tom pogledu, treba istaknuti da su obveza država ?lanica da se bore protiv nezakonitih aktivnosti kojima se nanosi šteta financijskim interesima Unije putem odvra?aju?ih i u?inkovitih mjera, kao i njihova obveza poduzimanja istih mjera radi suzbijanja prijevara koje utje?u na financijske interese Unije kao što su mjere koje one poduzimaju radi suzbijanja prijevara koje su usmjerene protiv njihovih vlastitih financijskih interesa, obveze koje su osobito propisane primarnim pravom Unije, odnosno ?lankom 325. stavcima 1. i 2. UFEU-a.

51 Ove odredbe primarnog prava Unije stvaraju državama ?lanicama obvezu to?no odre?enog rezultata koja nije povezana ni s jednim uvjetom što se ti?e primjene pravila koja odre?uju, kako je navedeno u prethodnoj to?ki.

52 Stoga je u?inak odredaba ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a, na temelju na?ela nadre?enosti prava Unije u njihovu odnosu s unutarnjim pravom država ?lanica, samom ?injenicom njihova stupanja na snagu, potpuna pravna neprimjenjivost svih protivnih odredaba postoje?eg nacionalnog zakonodavstva (vidjeti, u tom smislu, osobito, presudu ANAFE, C?606/10, EU:C:2012:348, t. 73. i navedenu sudsku praksu).

53 Potrebno je dodati da ako nacionalni sud odlu?i neprimjeniti predmetne odredbe nacionalnog prava, on mora tako?er osigurati poštovanje temeljnih prava zainteresiranih osoba. Naime, tako bi se tim osobama mogle nametnuti sankcije, koje bi one po svoj prilici izbjegle da su primijenjene te odredbe nacionalnog prava.

54 U tom pogledu, više zainteresiranih osoba koje su podnijele svoja o?itovanja Sudu pozvalo se na ?lanak 49. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja) kojim su propisana načela zakonitosti te proporcionalnosti kaznenih djela i kazni, prema kojima, među ostalim, nitko ne može biti proglašen krivim za kazneno djelo počinjeno ?inom ili propustom koje, u trenutku počinjenja, po unutrašnjem ili po međunarodnom pravu nije bilo predvi?eno kao kazneno djelo.

55 Međutim, pod uvjetom provjere od strane nacionalnog suda, u?inak neprimjene predmetnih nacionalnih odredaba bi bio samo neskra?ivanje op?eg roka za zastaru u okviru kaznenog postupka koji je u tijeku, omogu?avanje u?inkovitog progona inkriminiranih radnji kao i osiguravanje, ako je potrebno, jednakog tretmana sankcija s ciljem zaštite financijskih interesa Unije i onih Talijanske Republike. Takva neprimjena nacionalnog prava ne povrje?uje prava okrivljenika kako su zajam?ena ?lankom 49. Povelje.

56 Naime, okrivljenici na temelju toga ne bi bili osu?eni za ?in ili propust koji, u trenutku kada je počinjen, nije predstavljao kazneno djelo kažnjivo sukladno nacionalnom pravu (vidjeti, analogijom, presudu Niselli, C?457/02, EU:C:2004:707, t. 30.), niti bi se na njih primijenila sankcija koja u tom trenutku nije bila predvi?ena tim pravom. Naprotiv, djela koja se okrivljenicima stavljaju na teret u glavnom postupku, na datum njihova počinjenja, predstavljala su isto kazneno djelo te su bila kažnjiva istim kaznenim sankcijama poput onih koje su trenutno propisane.

57 Sudska praksa Europskog suda za ljudska prava koja se odnosi na ?lanak 7. Europske konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda, potpisane u Rimu 4. studenoga 1950., koja odre?uje prava koja odgovaraju onima koja jam?i ?lanak 49. Povelje, podupire ovaj zaklju?ak. Naime, prema toj sudskoj praksi, produženje roka zastare i njegova neposredna primjena ne ugrožavaju prava zajam?ena ?lankom 7. navedene Konvencije, s obzirom na to da se ta odredba ne može tuma?iti tako da sprje?ava produženje zastarnih rokova kada djela koja se stavljaju na teret nikada nisu zastarjela (vidjeti, u tom smislu, ESLJP, Coëme i drugi protiv Belgije, br. 32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 i 33210/96, to?ka 149., EKLJP 2000-VII; Scoppola protiv Italije (br. 2.), br. 10249/03, to?ka 110. i navedenu sudsku praksu, 17. rujna 2009., i OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos protiv Rusije, br. 14902/04, to?ke 563., 564. i 570. kao i navedenu sudsku praksu, 20. rujna 2011.).

58 U pogledu svih prethodnih razmatranja, na tre?e pitanje treba odgovoriti da nacionalni propis u području zastare kaznenih djela, poput onog iz predmetnih nacionalnih odredaba, koji na datum okolnosti u glavnom postupku propisuje da radnja koja dovodi do prekida zastare u okviru kaznenog progona koji se odnosi na teške prijevare u području PDV-a ima u?inak produljenja zastarnog roka samo za ?etvrtinu njegova prvotnog trajanja, može nanijeti štetu obvezama država ?lanica na temelju ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a, u slu?aju da taj nacionalni propis sprje?ava izricanje u?inkovitih i odvra?aju?ih sankcija u zna?ajnom broju slu?ajeva teških prijevara koje štete financijskim interesima Unije ili propisuje puno duže rokove zastare za slu?ajeve prijevara koje štete financijskim interesima doti?ne države ?lanice nego za one koje štete financijskim interesima Unije, što je na nacionalnom sudu da provjeri. Na nacionalnom sudu je da omogu?i puni u?inak ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a ne primjenjuju?i, prema potrebi, odredbe nacionalnog prava koje bi mogle imati u?inak sprje?avanja doti?ne države ?lanice u poštovanju njezinih obveza na temelju ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a.

Prvo, drugo i ?etvrto pitanje

59 Svojim prvim, drugim i ?etvrtim pitanjem, koja je potrebno zajedno obraditi, sud koji je uputio zahtjev pita, u biti, može li se sustav zastare koji se primjenjuje na kaznena djela počinjena u području PDV-a – poput onoga koji predvi?aju predmetne nacionalne odredbe u verziji koja je

važila na datum okolnosti u glavnom postupku – ocjenjivati s obzirom na ?lanke 101., 107. i 119. UFEU-a.

60 Što se ti?e, prvenstveno, ?lanka 101. UFEU-a, isti zabranjuje sve sporazume me?u poduzetnicima i uskla?ena djelovanja koji bi mogli utjecati na trgovinu me?u državama ?lanicama i koji imaju za cilj ili posljedicu spre?avanje, ograni?ivanje ili narušavanje tržišnog natjecanja na unutarnjem tržištu. Kao što u biti isti?e nezavisna odvjetnica u to?ki 60. svojega mišljenja, ne može se na temelju navodne manjkave provedbe nacionalnih kaznenih odredaba u podru?ju PDV-a zaklju?iti da se time nužno promi?e koluzivno postupanje me?u poduzetnicima protivno ?lanku 101. UFEU-a u vezi s ?lankom 4. stavkom 3. UEU-a.

61 Kao drugo, što se ti?e zabrane državnih potpora iz ?lanka 107. UFEU-a, treba podsjetiti da mjera kojom tijela javne vlasti odre?enim poduzetnicima dodjeljuju povoljniji porezni tretman, koji, iako ne uklju?uje prijenos državnih sredstava, stavlja korisnike u povoljniji financijski položaj od ostalih poreznih obveznika, predstavlja državnu potporu u smislu ?lanka 107. stavka 1. UFEU-a (vidjeti, osobito, presudu P, C-6/12, EU:C:2013:525, t. 18. i navedenu sudsku praksu).

62 Me?utim, iako neu?inkovit i/ili neodvra?aju?i karakter sankcija predvi?enih u podru?ju PDV-a može eventualno omogu?iti financijsku prednost doti?nim poduzetnicima, to ne može, me?utim, biti pitanje primjene ?lanka 107. UFEU-a u ovom slu?aju, s obzirom na to da sve transakcije podliježu sustavu PDV-a i da se svako kazneno djelo po?injeno u podru?ju PDV-a kažnjava, osim pojedina?nih slu?ajeva u kojima bi sustav zastare neka kaznena djela mogao lišiti kaznenih posljedica.

63 Kao tre?e, što se ti?e ?lanka 119. UFEU-a, ova odredba u svojem stavku 3. navodi, na temelju jednog od vode?ih na?ela kojima se aktivnosti država ?lanica moraju ravnati u okviru provedbe gospodarske i monetarne politike, na?elo prema kojem države ?lanice moraju osigurati zdrave javne financije.

64 Me?utim, treba podsjetiti da pitanje jesu li predmetne nacionalne odredbe koje mogu dovesti do nekažnjivosti odre?enih kaznenih djela u podru?ju PDV-a u skladu s navedenim na?elom zdravih javnih financija ne ulazi u podru?je primjene ?lanka 119. UFEU-a s obzirom na to da je previše posredno povezano s tom obvezom država ?lanica.

65 Pod tim uvjetima, na prvo, drugo i ?etvrto postavljeno pitanje treba odgovoriti da se sustav zastare koji se primjenjuje na kaznena djela po?injena u podru?ju PDV-a poput onoga koji predvi?aju predmetne nacionalne odredbe u verziji na datum okolnosti u glavnom postupku ne može ocjenjivati s obzirom na ?lanke 101., 107. i 119. UFEU-a.

Troškovi

66 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenoga, Sud (veliko vije?e) odlu?uje:

1. Nacionalni propis u podru?ju zastare kaznenih djela, poput onog iz ?lanka 160. posljednjeg stavka Kaznenog zakona, kako je izmijenjen zakonom br. 251. od 5. prosinca 2005., u vezi s ?lankom 161. tog zakona, koji na datum okolnosti u glavnom postupku propisuje da radnja koja dovodi do prekida zastare u okviru kaznenog progona koji se odnosi na teške prijevare u podru?ju poreza na dodanu vrijednost ima u?inak produljenja zastarnog roka samo za ?etvrtinu njegova prvotnog trajanja, može nanijeti štetu obvezama država ?lanica na temelju ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a, u slu?aju da taj nacionalni propis sprje?ava izricanje u?inkovitih i odvra?aju?ih sankcija u zna?ajnom broju slu?ajeva

teških prijevara koje štete financijskim interesima Europske unije ili propisuje puno duže rokove zastare za slu?ajeve prijevara koje štete financijskim interesima doti?ne države ?lanice nego za one koje štete financijskim interesima Europske unije, što je na nacionalnom sudu da provjeri. Na nacionalnom sudu je da omogu?i puni u?inak ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a ne primjenjuju?i, prema potrebi, odredbe nacionalnog prava koje bi mogle imati u?inak sprje?avanja doti?ne države ?lanice u poštovanju njezinih obveza na temelju ?lanka 325. stavaka 1. i 2. UFEU-a.

2. Sustav zastare koji se primjenjuje na kaznena djela po?injena u podru?ju poreza na dodanu vrijednost poput onoga iz ?lanka 160. posljednjeg stavka Kaznenog zakona, kako je izmijenjen zakonom br. 251. od 5. prosinca 2005., u vezi s ?lankom 161. tog zakona, ne može se ocjenjivati s obzirom na ?lanke 101., 107. i 119. UFEU-a.

Potpisi

* Jezik postupka: talijanski