

MIŠLJENJE NEZAVISNE ODVJETNICE

JULIANE KOKOTT

od 30. travnja 2015.(1)

Predmet C-105/14

Ivo Taricco i drugi

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputio Tribunale di Cuneo (Italija))

„Zaštita financijskih interesa Unije – Porezna kaznena djela u području poreza na dodanu vrijednost – Obveza država članica za izricanje učinkovitih, razmjernih i odvraćajućih sankcija – Kaznenopravne sankcije – Zastara kaznenog progona – Zakonsko ograničenje ukupnog trajanja roka zastare u slučaju prekida – Nacionalno pravilo o zastari koje u mnogim slučajevima može dovesti do nekažnjavanja – Zakonitost kazni – Zabrana retroaktivnosti – čl. 325. UFEU-a – Direktiva 2006/112/EZ – Uredba (EZ, Euratom) br. 2988/95 – Konvencija o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica („Konvencija PIF“)

I – Uvod

1. Zahtijeva li pravo Unije da sudovi država članica ne primjenjuju određene odredbe nacionalnog prava o zastari kaznenih djela, kako bi se osiguralo učinkovito kažnjavanje poreznih prijestupa? U biti je to pitanje koje je Sud morao razmatrati u ovom predmetu na temelju zahtjeva za prethodnu odluku talijanskog kaznenog suda.

2. To se pitanje postavilo u kontekstu jedne porezne prijevare otkrivene u Italiji, koju je organizirala kriminalna organizacija u trgovanju šampanjcem. I. Taricco i mnogi drugi tuženici optuženi su za prijevarno iskazivanje poreza na dodanu vrijednost kod računa izdanih za nepostojeće poslove u okviru kriminalne organizacije. Njihovo se prijevarno poslovanje nedvojbeno smatralo tzv. prijevarom vrtuljak PDV-a.

3. Najvjerojatnije su s tim u vezi navodno počinjena kaznena djela zastarjela već prije donošenja pravomoćne kaznene odluke. Prema navodima suda koji je uputio zahtjev, to nije samo zbog okolnosti pojedinog slučaja već zbog strukturnog problema talijanskog kaznenog prava, koje predviđa različite mogućnosti prekida roka zastare progona, ali ne i zastoj tijekom kaznenog postupka koji je u tijeku. Nadalje, na temelju zakonske odredbe iz 2005. u slučaju prekida roka zastare moguće je apsolutni rok zastare koji je samo za jednu četvrtinu, a ne više – kao prije – za jednu polovinu dulji od prvotnog roka. Očito je da posebno ovaj apsolutni rok zastare u mnogim slučajevima dovodi do nekažnjavanja počinitelja.

4. Budući da se ovdje radi o porezu na dodanu vrijednost od kojeg se jedan dio uplaćuje u vlastita sredstva Europske unije(2), ovaj je slučaj povod da se razjasne određena načelna pitanja u vezi sa zaštitom financijskih interesa Unije. Pri tome je potrebno na odgovarajući način uzeti u obzir prava tuženika u kaznenom postupku. U tom smislu ovaj slučaj može donekle podsjetiti na

poznati slučaj Berlusconi i drugi(3). Međutim, pomnijim razmatranjem pitanja o pravu postavljena u ovom slučaju razlikuju se od onih kojima se Sud svojedobno bavio.

II – Pravni okvir

A – Pravo Unije

5. Okvir prava Unije u ovom slučaju u biti je uređen različitim propisima o zaštiti financijskih interesa Europske unije (prije: Europske zajednice). Važni su članak 4. stavak 3. UEU-a, članak 325. UFEU-a, Uredba (EZ, Euratom) br. 2988/95(4) te takozvana Konvencija PIF(5). Usto treba navesti i Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost(6).

6. Osim toga, Sud se također bavio tumačenjem članaka 101., 107. i 119. UFEU-a, čiji tekst nadalje ipak neću navoditi.

Odredbe UFEU-a

7. U članku 325. UFEU određuje se sljedeće:

„(1) Unija i države članice suzbijaju prijevare i sva druga nezakonita djelovanja koja su usmjerena protiv financijskih interesa Unije pomoću mjera iz ovog članka koje djeluju kao sredstvo za odvraćanje i koje pružaju djelotvornu zaštitu u državama članicama i u svim institucijama, tijelima, uredima i agencijama Unije.

(2) Radi suzbijanja prijevara koje utječu na financijske interese Unije države članice poduzimaju iste mjere koje poduzimaju radi suzbijanja prijevara koje su usmjerene protiv njihovih vlastitih financijskih interesa.

[...]“

Uredba (EZ, Euratom) br. 2988/95

8. Uredba br. 2988/95 uređuje okvirna pravila za jedinstvenu kontrolu kao i administrativne mjere i sankcije za nepravilnosti u vezi s pravom Unije (bivše pravo Zajednice). Njezin članak 1. stavak 2. definira sadržaj nepravilnosti:

„Nepravilnost’ znači povredu odredaba prava Zajednice koja proizlazi iz ukinjene ili propuštene radnje od strane gospodarskog subjekta, a što je dovelo ili je moglo dovesti u pitanje opći proračun Zajednica ili proračune kojima Zajednice upravljaju, bilo smanjenjem ili gubitkom prihoda iz vlastitih sredstava prikupljenih izravno u ime Zajednica, ili neopravdanim izdacima.“

9. Članak 3. Uredbe br. 2988/95 uređuje zastaru za pokretanje postupka:

„(1) Rok zastare za pokretanje postupka je četiri godine od dana kada je počinjena nepravilnost iz članka 1. stavka 1. Međutim, sektorskim pravilima mogu se odrediti i kraći rokovi, ali ne mogu biti kraći od tri godine.

U slučaju stalnih i ponovljenih nepravilnosti, rok zastare teče od dana prestanka nepravilnosti. U slučaju višegodišnjih programa, rok zastare teče do konačnog završetka programa.

Rok zastare prekida se radnjom nadležnog tijela o kojoj obavješuje dotičnu osobu, u vezi s istragom ili sudskim postupkom o nepravilnosti. Rok zastare ponovo teče nakon svake radnje koja uzrokuje prekid.

Međutim, zastara nastupa najkasnije na dan isteka razdoblja jednakog dvostrukom roku zastare, a

nadležno tijelo ne odredi kaznu, osim ako je upravni postupak suspendiran u skladu s ?lankom 6. stavkom 1.

[...]

(3) Države ?lanice zadržavaju mogućnost primjene duljeg razdoblja [...].“

10. U ?lanku 6. stavku 1. Uredbe br. 2988/95 sadržane su odredbe o upravnom postupku u slu?aju kada se paralelno vodi kazneni postupak povodom istoga djela:

„Ne dovode?i u pitanje upravne mjere i kazne Zajednice usvojene na temelju sektorskih pravila, a koje ve? postoje u vrijeme stupanja na snagu ove Uredbe, uvo?enje financijskih kazni, kao što su upravne kazne, može se suspendirati odlukom nadležnog tijela ako je pokrenut kazneni postupak protiv doti?ne osobe u vezi s istim ?injenicama. Suspenzijom upravnog postupka odga?a se i razdoblje zastare propisano ?lankom 3.

[...]“

Konvencija PIF

11. Niz zajedni?kih odredaba o kaznenopravnoj zaštiti financijskih interesa uklju?uje, nadalje, Konvenciju PIF, koja je potpisana 26. lipnja 1995. u Luxembourg, koju je u to vrijeme potpisalo 15 država ?lanica na temelju ?lanka K.3. stavka 2. to?ke c) UEU-a(7), (8), a stupila je na snagu 17. listopada 2002.

12. Pod naslovom „Op?e odredbe“, ?lankom 1. Konvencije PIF odre?uje se predmet djela prijave te se obvezuje države ?lanice da kriminaliziraju radnje koje to djelo obuhva?a:

„(1) Za potrebe ove Konvencije, prijave koje štetno utje?u na financijske interese Europskih zajednica ?ine:

[...]

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

- uporabu ili predo?enje lažnih, neto?nih ili nepotpunih izjava ili dokumenata koje za svoj u?inak ima nezakonito smanjivanje sredstava op?eg prora?una Europskih zajednica ili prora?una kojima upravljaju Europske zajednice ili kojima se upravlja u ime Europskih zajednica;
- neotkrivanje informacija ?ime se krši odre?ena obveza, s istim u?inkom;
- zlouporaba zakonito ostvarene koristi s istim u?inkom.

2. Podložno ?lanku 2. stavku 2., svaka država ?lanica poduzima potrebne i prikladne mjere kako bi prenijela stavak 1. u svoje nacionalno kazнено zakonodavstvo na takav na?in da postupanje navedeno u njemu predstavlja kazнено djelo.

3. Podložno ?lanku 2. stavku 2., svaka država ?lanica tako?er poduzima potrebne mjere kako bi osigurala da namjerno pripremanje ili dostavljanje lažnih, neto?nih ili nepotpunih izjava ili dokumenata koji imaju u?inak opisan u stavku 1. predstavlja kazнено djelo ako ve? nije kažnjivo kao glavno kazнено djelo ili kao sudjelovanje, poticanje ili pokušaj po?injenja prijave kako je odre?eno u stavku 1.

[...]“ [neslužbeni prijevod]

13. ?lanak 2. Konvencije PIF odre?uje sljede?e obveze država ?lanica pri njezinu provo?enju:

„1. Svaka država ?lanica poduzima potrebne mjere kako bi osigurala da je postupanje iz ?lanka 1. te sudjelovanje, poticanje i pokušaj postupanja iz ?lanka 1. stavka 1. kažnjivo u?inkovitim, razmjernim i odvra?aju?im kaznama te da je, barem u slu?ajevima teških prijevара, propisana zatvorska kazna koja može dovesti do izru?enja, pri ?emu se podrazumijeva da se teškom prijevarom smatra prijevara koja uklju?uje minimalan iznos koji se odre?uje u svakoj državi ?lanici. Minimalan iznos ne smije prelaziti 50.000 ekija.

2. Me?utim, u slu?ajevima manjih prijevara koje uklju?uju ukupan iznos manji od 4000 ekija i ne uklju?uju posebno ozbiljne okolnosti u skladu s njezinim zakonodavstvom, država ?lanica može odrediti kazne druk?ije naravi od onih utvr?enih u stavku 1.

[...]“ [neslužbeni prijevod]

Direktiva o porezu na dodanu vrijednost (Direktiva 2006/112/EZ)

14. U glavi IX. Direktive 2006/112, ?iji je naslov „Izuze?a“, ?lankom 131., koji je dio „Op?ih odredaba“ poglavlja 1., odre?uje se sljede?e:

„Izuze?a predvi?ena poglavljima 2. do 9. primjenjuju se bez dovo?enja u pitanje ostalih odredaba Zajednice i u skladu s uvjetima koje države ?lanice utvr?uju u svrhu osiguranja ispravne i izravne primjene tih izuze?a i spre?avanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zloporabe.“

15. U ?lanku 138. stavku 1., koji pripada odredbama o „Izuze?ima transakcija unutar Zajednice“ u glavi IX. poglavlju 4. Direktive 2006/112, u vezi s izuze?ima koja se odnose na isporuku roba odre?uje se sljede?e:

„Države ?lanice dužne su izuzeti isporuku robe koju otprema ili prevozi na odredište izvan njihovog teritorija, ali unutar Zajednice prodavatelj ili osoba koja stje?e 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 ?lanici osim one u kojoj otprema ili prijevoz robe zapo?inje.“

16. Osim toga, odredbe o „Izuze?ima transakcija koje se odnose na me?unarodnu trgovinu“ u glavi IX. poglavlju 10. Direktive 2006/112, u odjeljku 1. „Carinska skladišta, skladišta osim carinskih i sli?ni postupci“, sadržavaju ?lanak 158., ?iji dio glasi kako slijedi:

„(1) Odstupaju?i od odredaba ?lanka 157. stavka 2., države ?lanice mogu osigurati postupak skladištenja osim postupka carinskog skladištenja u sljede?im slu?ajevima:

(a) kada je roba namijenjena prodavaonicama koje su izuzete od poreza, u svrhu isporuke robe koja se nosi u osobnoj prtljazi putnika na letovima ili prekomorskim plovidbama u tre?e teritorije ili tre?e zemlje, ako je ta isporuka izuzeta u skladu s to?kom (b) iz ?lanka 146. stavka 1.;

(b) kada je roba namijenjena poreznim obveznicima, u svrhu obavljanja isporuke putnicima u zrakoplovima ili na brodovima tijekom leta ili prekomorske plovidbe a kad je mjesto dolaska smješteno izvan Zajednice;

(c) kada je roba namijenjena poreznim obveznicima, u svrhu obavljanja isporuka koje su izuzete od PDV-a u skladu s ?lankom 151.

2. Kada se države ?lanice koriste mogu?noš?u izuze?a iz to?ke (a) stavka 1., dužne su poduzeti potrebne mjere za osiguranje to?ne i izravne primjene ovog izuze?a i spre?avanja eventualne

utaje, izbjegavanja ili zloporabe.

[...]"

B – *Talijansko pravo*

17. Članak 157. talijanskog Codice penale(9), u verziji Zakona br. 251 od 5. prosinca 2005.(10) (u daljnjem tekstu: Zakon br. 251/2005), pod naslovom „Zastara. Rokovi zastare“ predviđa sljedeće:

„Kazneno djelo zastarijeva u roku koji odgovara najduljem trajanju kazne predviđene kaznenim propisom za to djelo; neovisno o tome, rok zastare za kazneno djelo iznosi najmanje šest godina, a za prekršaj četiri godine, posebno u slučaju kada se za njih može izreći samo novčana kazna.

Za određivanje roka zastare uzima se u obzir kazna koja je zakonom predviđena za počinjeno odnosno pokušano kazneno djelo, bez uzimanja u obzir olakotnih ili otegotnih okolnosti, osim ako Zakon ne predviđa neku drugu kaznu [...]

[...]"

18. U članku 158. Codice penale uređuje se početak tijeka roka zastare:

„Zastarni rok započinje na dan na koji je kazneno djelo počinjeno, a kod pokušaja kaznenog djela ili kod produljenih kaznenih djela na dan kada je dovršena radnja počinitelja odnosno kada je okončano produljeno kazneno djelo.

[...]"

19. U članku 159. Codice penale uređuje službe u kojima rok zastare miruje. U tu skupinu ulaze službe kada je predmet dostavljen nekom drugom sudu ili kada je branitelju ili tuženiku onemogućeno postupanje. „Zastara počinje dalje teći na dan kada je prestao razlog za mirovanje.“

20. O prekidu zastare članak 160. Codice penale sadržava sljedeće pravilo:

„Zastara se prekida donošenjem presude ili kaznenog naloga.

Odluka kojom se određuje osobna mjera osiguranja ili [...] kojom se određuje uhićenje ili pritvaranje, sudsko ili državnoodvjetničko saslušanje, poziv na saslušanje putem državnog odvjetništva, nalog kojim se određuje rok za raspravu o odlučivanju o zahtjevu za utvrđenje, zahtjev za pokretanje glavnog postupka, odluka o utvrđivanju vremena postupka saslušanja [...] u svakom slučaju prekidaju rok zastare.

Kada je rok zastare prekinut, rok počinje ispočetka teći danom prekida. Kada postoji više radnji kojim se prekida rok zastare, rok zastare počinje teći od dana poduzimanja posljednje radnje; rokovi iz članka 157. ne mogu ni u kojem slučaju biti dulji od rokova iz članka 161. stavka 2. [...]"

21. Prije izmjena teksta odredaba o zastari koje su provedene Zakonom br. 251/2005, u slučaju prekida zastare bilo je predviđeno produljenje roka zastare do najviše polovine trajanja.

22. Pravni učinci mirovanja i prekida zastare određeni su u članku 161. Codice penale na sljedeći način:

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

Osim u slučaju kaznenog progona za kaznena djela iz članka 51. stavka 3. točka b) i c) Zakona o

kaznenom postupku, prekid zastare može dovesti do produljenja od najviše jedne četvrtine roka zastare, do produljenja od najviše polovine u slučajevima iz druge alineje članka 99., do najviše dvije trećine u slučajevima iz četvrte alineje članka 99. ili do najviše dvostrukog vremena za slučajeve koji su predviđeni u člancima 102., 103. i 105.“

23. Članak 416. Codice penale određuje da se kaznom zatvora od tri do sedam godina kažnjava onaj tko osniva organizaciju čija je svrha počinjenje kaznenih djela. Tko je samo član takve organizacije, kažnjava se kaznom zatvora od jedne do pet godina.

24. Onaj tko daje netočne podatke o porezu na dodanu vrijednost korištenjem računa ili drugih dokumenata za nepostojeće transakcije (fiktivni račun), prema članku 2. Decreto legislativo(11) br. 74 predsjednika Republike od 10. ožujka 2000. (u daljnjem tekstu: DLgs 74/2000)(12) kažnjava se kaznom zatvora od jedne godine i šest mjeseci do šest godina. Istom se kaznom prema čl. 8 DLgs-a 74/2000 kažnjava onaj tko izdaje fiktivne račune kako bi trećima omogućio izbjegavanje plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

III – činjenično stanje i glavni postupak

25. Ivo Taricco i određene druge osobe (u daljnjem tekstu također: okrivljenici) terete se da su između 2005. i 2009. osnovali kriminalnu organizaciju ili da su bili njezini članovi. Svrha te kriminalne organizacije trebala je biti u tome da se počinje kaznena djela izdavanja fiktivnih računa kao i davanja netočnih podataka o porezu na dodanu vrijednost putem fiktivnih računa.

26. Predmet fiktivnih računa čiji ukupni iznos glasi na više milijuna eura bile su trgovinske transakcije šampanjcem. Na temelju dogovora između okrivljenika, domaća je prodaja šampanjca trebala uz pomoć većeg broja poduzetnika – čiji su zakonski opunomoćenici u to vrijeme radili za neke od okrivljenika – lažno biti prikazivana kao nabava unutar Zajednice.

27. U središtu je pri tome bila tvrtka Planet Srl. Ona je svjesno zapimala fiktivne račune određenih drugih poduzetnika – takozvanih missing traders(13), koji su nastupali kao tobožnji uvoznici šampanjca. Poduzeće Planet kod sebe je knjižilo te račune, pri čemu je svaki put oduzimalo određeni iznos poreza na dodanu vrijednost kao pretporez te nakon toga izdavalo nepravilne godišnje račune za porez na dodanu vrijednost. Na taj je način poduzeće Planet moglo poslovati šampanjcem po daleko nižoj cijeni od tržišne te time ometati tržišno natjecanje. Sa svoje strane neki od „missing traders“ nisu uopće izdavali godišnje račune za porez na dodanu vrijednost, dok su drugi zapimali takve račune a da uopće nisu plaćali odgovarajući porez na dodanu vrijednost.

28. Po završetku istrage, protiv okrivljenika je podignuta optužnica. Zahtjev za pokretanje glavnog postupka prvotno je bio podnesen pri Tribunale di Mondovì. Nakon niza zahtjeva koje su branitelji okrivljenika uputili u postupku preliminarog ročišta(14), a koji su doveli do toga da se postupak vrati u stadij istrage, kazneni postupak ponovio se u stadiju preliminarog ročišta, ali sada pred Tribunale di Cuneo, sudom koji je uputio zahtjev(15). U tom je stadiju sudac preliminarog ročišta(16) trebao odlučiti opravdavaju li rezultati istrage ponovno pokretanje glavnog postupka protiv okrivljenika i određivanje termina za glavnu raspravu.

29. Prema utvrđenjima suda koji je uputio zahtjev, sva porezna kaznena djela za koja se tuženici terete, prema važećim talijanskim odredbama o zastari progona – također uzimajući u obzir zakonom predviđeno produljenje roka zastare na temelju različitih mjera koje su dovele do prekida roka zastare – zastarijevaju najkasnije do 8. veljače 2018. U pogledu jednog optuženika, G. Anakijeva, zastara je, štoviše, već nastupila danom 11. svibnja 2013.

30. Kako je sud koji je uputio zahtjev to već naglasio, u ovom je predmetu „vrlo vjerojatno“ da

Je zastara progona u pogledu svih optuženika nastupiti prije donošenja pravomoćne presude. To nije, kako sud naglašava, posebnost ovog predmeta, već je prisutno u mnogim kaznenim postupcima koji se vode u Italiji, posebno onima u gospodarskim stvarima, koji često zahtijevaju osobito opsežne istrage i čija je značajka visok stupanj složenosti.

31. Sud koji je uputio zahtjev u tom smislu izražava zabrinutost jer institut zastare progona u Italiji – suprotno svojoj stvarnoj svrsi – u stvarnosti postaje „jamstvo oslobođenja od kazne“ za gospodarske prijestupnike, čime Italija zanemaruje svoje obveze iz prava Unije. Sud to sasvim pravilno podvodi pod Zakon br. 251/2005, na temelju kojeg se produljenje roka zastare u slučaju njegova prekida trenutačno ograničava na jednu četvrtinu, dok je prije toga produljenje iznosilo polovinu roka.

IV – Zahtjev za prethodnu odluku i postupak pred Sudom

32. Odlukom od 17. siječnja 2014., koju je tajništvo Suda zaprimilo 5. ožujka 2014., Tribunale di Cuneo uputio je Sudu sljedeća prethodna pitanja:

1. Je li izmjenom posljednjeg stavka članka 160. Codice penale koja je uvedena Zakonom br. 251 iz 2005., u dijelu u kojem se nakon prekida zastarnog roka predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, čime 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 izmjenom posljednjeg stavka članka 160. Codice penale koja je uvedena Zakonom br. 251 iz 2005., u dijelu u kojem se nakon prekida zastarnog roka predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, čime bez kaznenopravnih posljedica ostaju kaznena djela koja počinu beskrupulozni gospodarski subjekti, talijanska država uvela jedan oblik potpore zabranjene prema članku 107. UFEU-a?

3. Je li izmjenom posljednjeg stavka članka 160. Codice penale koja je uvedena Zakonom br. 251 iz 2005., u dijelu u kojem se nakon prekida zastarnog roka predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, čime se omogućava da nekažnjeno prođu oni koji zloupotrebljavaju direktivu Europske zajednice, talijanska država neopravdano uvela dodatno izuzeće u odnosu na ona koja su taksativno navedena u članku 158. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006.?

4. Je li izmjenom posljednjeg stavka članka 160. Codice penale koja je uvedena Zakonom br. 251 iz 2005., u dijelu u kojem se nakon prekida zastarnog roka predviđa njegovo produljenje samo za četvrtinu, čime 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?

33. Od svih okrivljenika u glavnom postupku, jedino je G. Anakijev sudjelovao u prethodnom postupku podnijevši očitovanje. Osim toga, talijanska, njemačka i poljska vlada kao i Europska komisija sudjelovale su u pisanom dijelu postupka. Osim G. Anakijeva i poljske vlade, isti su sudionici također bili zastupljeni na raspravi održanoj 3. ožujka 2015.

V – Postupovne napomene

34. Prije nego što se posvetim sadržajnom razmatranju prethodnih pitanja, pojavljuju se određene prethodne napomene postupovne prirode u pogledu dvojbi koje su izrazili mnogi sudionici postupka, a koje se odnose na nadležnost Suda za odgovaranje na prethodna pitanja (u tom pogledu vidjeti odjeljak A) te, s druge strane, dopuštenost tih pitanja (vidjeti odjeljak B u nastavku).

A – Nadležnost Suda za odgovaranje na prethodna pitanja

35. U prethodnom postupku Sud je, prema članku 267. UFEU-a, nadležan za tumačenje Ugovora kao i akata, institucija, tijela, ureda ili agencija Unije, tj. njegova se ovlaštenja u pravilu protežu na tumačenje cjelokupnog prava Unije(17).

36. Ta nadležnost u ovom slučaju nije suprotna činjenici da se u glavnom postupku radi o poreznom kaznenom djelu prema domaćem pravu. Također, kada, primjerice, nadležnost u pogledu kaznenog prava i kaznenog postupka i dalje ostaje u nadležnosti država članica, i tada nacionalna tijela svakako moraju svoja odgovarajuća ovlaštenja izvršavati uvažavajući zahtjeve prava Unije(18). Posebno vezano za kazneni postupak u području poreza na dodanu vrijednost, Sud je tek nedavno razjasnio da je on obuhvaćen područjem primjene prava Unije(19).

37. Sud je u tom smislu nadležan za tumačenje cjelokupnog prava Unije, uključujući Konvenciju PIF, u mjeri u kojoj bi ona mogla biti mjerodavna za rješavanje ovog slučaja. Činjenica je da je Konvencija iz 1995. potpisana još u okviru bivšeg „trećeg stupa“ Europske unije na temelju Ugovora o EU-u, njegove izvorne verzije(20). Prema članku 9. Protokola o prijelaznim odredbama(21), navedena konvencija i dalje je važeća nakon ukidanja strukture (tri) stupova Unije stupanjem na snagu Ugovora iz Lisabona. Stoga ona i dalje predstavlja bitan sastavni dio prava Unije.

38. Od 1. prosinca 2014., osim toga, ne postoje nikakva ograničenja koja se odnose na nadležnost u pogledu prethodnih odluka Suda u području bivšeg trećeg stupa Unije (vidjeti članak 10. stavke 1. i 3. Protokola o prijelaznim odredbama). To se također odnosi na zahtjeve za prethodnu odluku podnesene prije 1. prosinca 2014.(22).

39. Bez obzira na navedeno, Sud je već prije 1. prosinca 2014. ionako bio nadležan za zahtjeve za prethodnu odluku svih talijanskih sudova koji su se odnosili na tumačenje Konvencije PIF. To je zato što je već od početka Talijanska Republika na temelju druge pravne osnove priznavala nadležnost Suda za te prethodne odluke, i to na temelju Dodatnog protokola uz Konvenciju PIF(23) kao i na temelju članka 35. stavaka 2. i 3. točke b) UEU-a(24), pri čemu je svim domaćim sudovima uvijek priznavala ovlaštenje za podnošenje zahtjeva za prethodnu odluku(25).

40. Zbog toga nije upitna nadležnost Suda za razmatranje svih pravnih pitanja koja su nastala povodom ovog zahtjeva za prethodnu odluku.

B – Dopuštenost prethodnih pitanja

41. Mnogi sudionici postupka podnijeli su u vezi s tim prigovore na dopuštenost pitanja postavljenih Sudu (članak 267. UFEU-a, članak 94. Poslovnika). Oni u biti dovode u pitanje relevantnost tih pitanja za rješavanje glavnog spora.

42. Pri tome treba napomenuti da je prema ustaljenoj sudskoj praksi na sudu koji je uputio zahtjev odlučivanje o potrebi za prethodnom odlukom Suda s obzirom na okolnosti konkretnog slučaja kao i o relevantnosti postavljenih pitanja. Stoga se u načelu smatra da Sud odlučuje o

pitanjima koja su mu postavljena ako se ona odnose na tumačenje prava Unije. Ako nacionalni sud Sudu postavi pitanja o pravu Unije, u tom slučaju za odluku o prethodnom pitanju vrijedi pretpostavka njezine relevantnosti(26).

43. Sukladno tomu, Sud zahtjev za prethodnu odluku nacionalnog suda može odbiti samo u slučaju kada zatraženo tumačenje prava Unije o čito nije povezano sa stvarnošću ili s predmetom glavnog spora, kada je problem hipotetske naravi ili kada Sud ne raspolaže činjeničnim ili pravnim informacijama koje su mu potrebne da bi pružio koristan odgovor na postavljena pitanja(27).

44. Takve stvari u ovom predmetu nisu problem.

45. Podaci o činjeničnom stanju glavnog postupka, o važećem nacionalnom pravu i o nužnosti prethodnog odlučivanja sadržani u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje dostatni su kako bi se Sudu i sudionicima postupka u smislu članka 23. Statuta Suda omogućilo utemeljeno stajalište o prethodnim pitanjima.

46. Iz navoda suda koji je uputio zahtjev nije teško razumjeti o čemu se radi u glavnom postupku te njegov sadržaj: u talijanskom poreznom kaznenom postupku veći je broj okrivljenika, a sud koji je uputio zahtjev boji se da će oni – kao i mnogi drugi potencijalni počinitelji kaznenih djela u sličnom položaju – izbjeći zakonski predviđene kazne jer nacionalni propisi o zastari progona predviđaju prekratke rokove zastare, a osobito je nedovoljno produljenje tih rokova u slučaju njihova prekida, tako da je pravomoćna presuda protiv okrivljenika prije nastupa zastare teško zamisliva.

47. Također nema govora o tome da su pitanja koja su postavljena Sudu hipotetske prirode ili da o čito nemaju veze sa stvarnim činjenicama iz glavnog postupka. Prema odluci kojom se upućuje prethodno pitanje, o odgovoru Suda u vrlo velikoj mjeri ovisi odluka o tome mogu li se primjenjivati nacionalni propisi o zastari i je li pravomoćna odluka u glavnom postupku prije nastupa zastare realno moguća.

48. Suprotno mišljenju talijanske vlade, sudu koji je uputio zahtjev osim toga nije onemogućeno da sustavni nedostatak talijanskog prava koji je zamijetio, a koji proizlazi iz konkretnog pravnog spora koji se pred njim vodi, bude predmet zahtjeva prema Sudu. Naprotiv, Sud se čak u više navrata bavio navedenim strukturnim problemima nacionalnog sustava sankcija, i to također i upravo povodom zahtjeva za prethodnu odluku u nacionalnom kaznenom postupku koji je bio u tijeku(28).

49. Čak i kad bi općina prava Unije – kao što je to načelo zakonitosti kazne – zabranjivala odstupanje od važećih nacionalnih propisa o zastari, to se ne bi, protivno shvaćanju talijanske vlade i G. Anakijeva, odnosilo na dopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku, već bi svakako bilo povod za razjašnjenje Suda u okviru meritornog dijela njegova odgovora na prethodna pitanja(29).

50. Dvojba o relevantnosti prethodnih pitanja mogla bi zapravo u tom smislu dovesti do toga da pitanja suda koji je uputio zahtjev o tumačenju pojedinih odredaba primarnog zakonodavstva (članci 101., 107. i 119. UFEU-a) na prvi pogled nemaju ništa s kaznenopravnim problemima zastare o kojima je riječ. Jednako tako, čini mi se da nije o čito da navedenim odredbama nedostaje pojedinačna veza s glavnim postupkom. Samo jedno – iako također kratko – meritorno razmatranje Suda o navedenim odredbama UFEU-a može dati odgovor je li kaznenopravno reguliranje zastare kao što je talijansko u suprotnosti ili nije(30).

51. Konačno, radi cjelovitosti još treba napomenuti da usporedivi rani stadij postupka povodom glavnog spora – tj. dio postupka prije dopuštanja optužnice za glavnu raspravu – također nije imao utjecaja na dopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku(31).

52. Time su odbijena sva razmišljanja iznesena pred Sudom protiv dopuštenosti zahtjeva za prethodnu odluku.

VI – Analiza osnovanosti prethodnih pitanja

53. Kao što se to može razabrati iz odluke kojom se upućuju prethodna pitanja, Tribunale di Cuneo polazi od toga da je za većinu kaznenih djela u glavnom postupku rok zastare šest godina, a za osnivanje kriminalne organizacije sedam godina. Ako je zastara, kao u ovom slučaju, prekinuta istražnim mjerama ili mjerama kaznenog progona, kao što se to jasno navodi u odluci kojom se upućuju prethodna pitanja, rok mora biti produljen za jednu četvrtinu, što kod roka zastare od šest godina znači produljenje na sedam godina i šest mjeseci, a kod roka zastare od sedam godina na osam godina i devet mjeseci, pri čemu ti rokovi tijekom kaznenog postupka koje je u tijeku nažalost dalje teku. To pravilo apsolutne zastare po svojoj prilici u mnogo slučajeva dovodi do toga da počinitelji ne budu kažnjeni.

54. Zbog toga bi sud koji je uputio zahtjev za prethodnu odluku u biti želio znati protivi li se pravo Unije domaćoj odredbi o kaznenopravnoj zastari progona, kao što je to članak 160. stavak 4. Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005, prema kojem se rok zastare za porezna kaznena djela u području poreza na dodanu vrijednost, u slučaju prekida, produljuje samo za četvrtinu prvotnog roka te tada nastupa apsolutna zastara.

55. Sud koji je uputio zahtjev u okviru svojih prethodnih pitanja zahtijeva detaljne informacije o tumačenju članka 101., 107. i 119. UFEU-a kao i članak 158. Uredbe 2006/112.

56. U daljnjem tekstu posvetit ću se ovim odredbama (vidjeti u tom pogledu odjeljak A), prije nego što iznesem daljnje navode o obvezama država članica o izricanju učinkovitih sankcija (vidjeti odjeljak B u nastavku) te zaključno obuhvatim učinkive navodne povrede prava Unije nacionalnim propisima o zastari u odnosu na glavni spor (vidjeti odjeljak C u nastavku).

A – Odredbe prava Unije koje je istaknuo sud koji je uputio zahtjev

57. Svoja ukupno četiri upućena pitanja Tribunale di Cuneo posvetio je pravu tržišnog natjecanja Unije (vidjeti u tom pogledu odjeljak 1.), mogućnostima oslobođenja od poreza na dodanu vrijednost (vidjeti odjeljak 2. u nastavku) te nažalost zdravih javnih financija (vidjeti odjeljak 3. u nastavku).

1. Pravo tržišnog natjecanja Unije (prvo i drugo prethodno pitanje)

58. Prvim dvama pitanjima sud koji je uputio zahtjev u biti želi saznati ugrožava li odredba o zastari poput talijanske tržišno natjecanje na europskom unutarnjem tržištu te krši li time odredbe članka 101. i 107. UEU-a.

59. Tomu je potrebno dodati da preblaga odredba o zastari te s tim povezani nedostaci u pogledu učinkovitih kaznenopravnih sankcija za nezakonitosti na području poreza na dodanu vrijednost mogu problematičnim poduzetnicima uključivati u te nezakonitosti omogućiti posve nelojalnu prednost u tržišnom natjecanju na unutarnjem tržištu. Međutim, to ne predstavlja povredu članka 101. i 107. UFEU-a.

60. činjenica je da članak 101. UFEU-a u vezi s člankom 4. stavkom 3. UEU-a zabranjuje

državama članicama stvaranje mogućnosti kojima bi se poduzetnicima olakšavalo da međusobno sklapaju dogovore koji narušavaju tržišno natjecanje(32). Bilo bi, međutim, pretjerano na temelju navodne manjkave provedbe nacionalnih kaznenih odredaba za porezne prijestupe na području poreza na dodanu vrijednost zaključiti da se time nužno promiče koluzivno postupanje između poduzetnika. Ako između poduzetnika također dođe do dogovora kojima se narušava tržišno natjecanje, oni se, međusobno ostalim, mogu kažnjavati neovisno o kaznenom pravu, u postupku koji je predviđen za tržišno natjecanje i njime predviđenim posebnim sankcijama.

61. Što se tiče zabrane državnih potpora prema članku 107. UFEU-a, činjenica je da manjkava provedba kazni na području poreza na dodanu vrijednost potencijalno može dovesti nekog poduzetnika u financijsku prednost. Međutim, ta prednost nije selektivna jer ona ne pomaže jednim poduzetnicima ili njihovim podružnicama u odnosu na druge, već je jednaka za sve na koje se primjenjuje nacionalno pravo(33).

62. Prema Sudu koji je uputio zahtjev, moguće je da sustavni nedostatak u slučaju kažnjavanja poreznih kaznenih djela u području poreza na dodanu vrijednost u nekoj državi članici dovede do narušavanja tržišnog natjecanja u odnosu na poduzetnike iz drugih država članica čija nacionalna tijela strože reagiraju na nepravilnosti. Međutim, ova se problematika ne može ocjenjivati prema mjerilima iz prava o zabranjenim sporazumima ili prava o potporama, već se mora razmatrati u pogledu sustava poreza na dodanu vrijednost i sustava povezanog s obvezom izricanja uinkovitih sankcija(34).

2. Uvjeti za oslobođenje od poreza na temelju Direktive o porezu na dodanu vrijednost (treće prethodno pitanje)

63. Svojim trećim pitanjem sud koji je uputio zahtjev želi znati dovodi li odredba o zastari poput talijanske do ostvarivanja dodatnog oslobođenja od poreza na dodanu vrijednost koje nije predviđeno Direktivom 2006/112.

64. Osim toga, prije svega treba napomenuti da je Tribunale di Cuneo očitopogriješio u pogledu provedbenih odredaba Direktive 2006/112. Naime, citirani članak 158. navedene direktive odnosi se na oslobođenje od poreza na dodanu vrijednost pod posebnim uvjetima, kao što je to u slučaju prodavaonica koje su oslobođene od poreza, prodaje u zrakoplovima ili brodovima te u diplomatskim i konzularnim poslovanjima. Na takve se okolnosti u ovom slučaju, sasvim jasno, ne može pozvati.

65. Treba razmotriti, kao što je to i Komisija pravilno primijetila, članak 138. Direktive 2006/112, kojim se propisuje pod kojim se uvjetima oslobađa od poreza na dodanu vrijednost promet na unutarnjem tržištu Zajednice. Ta je odredba u određenom odnosu s činjeničnim stanjem iz glavnog postupka, s obzirom na to da se tuženicima imputira da su prilikom svojih nacionalnih poslovanja šampanjcem na prijevaran način obavljali promet robe na unutarnjem tržištu Zajednice.

66. U svakom slučaju, stanje kako ga je opisao sud koji je uputio zahtjev – o tome da u mnogim slučajevima poreznih kaznenih djela dolazi do nastupa zastare progona u kaznenom postupku zbog sustavnih nedostataka u nacionalnom pravu – samo po sebi ne dovodi do oslobođenja predmetnog poduzetnika od poreza na dodanu vrijednost. To je zato što prijava poreznim vlastima protiv tog poduzetnika u njegovu slučaju ne ovisi o mogućem podizanju kaznene prijave od strane države.

3. Načelo zdravih javnih financija (četvrto prethodno pitanje)

67. Konačno, sud koji je uputio zahtjev svojim četvrtim pitanjem zahtijeva podatke o tome je li odredba o zastari poput talijanske u skladu s načelom zdravih javnih financija, kako je navedeno u

¶lanku 119. UFEU-a.

68. Kao i uvodna odredba uz odredbe o ekonomskoj i monetarnoj Uniji u Glavi VIII. Ugovora o EU-u, ¶lanak 119. UFEU-a u stavku tre¶em utvr¶uje odre¶ena „usmjeravaju¶a na¶ela“ za postupanje dr¶ava ¶lanica, kojima pripada, me¶u ostalim, na¶elo zdravih javnih financija.

69. Suprotno onomu ¶to se ¶ini da je Komisijino stajali¶te, time se dr¶avama ¶lanicama ne daje smjernica samo u politi¶kom smislu ve¶ je tako¶er na pravno obvezuju¶i na¶in utvr¶eno europsko mjerilo za izradu njihovih dr¶avnih prora¶una. Pravna priroda tog mjerila ne osporava ¶injenicu da ono nije posebno konkretno te da zahtijeva detaljnije ure¶ivanje drugim odredbama i pravnim propisima(35). Me¶utim, iz usporedivo op¶eg karaktera ¶lanka 199. stavka 3. UFEU¶a proizlazi da je potrebno dr¶avama ¶lanicama ostaviti dodatni prostor u pogledu nacionalnih sredstava koja ¶e one – na temelju slo¶enih gospodarskih procjena – na najbolji na¶in prilagoditi, kako bi osigurale zdrave javne financije u svojim odnosnim podru¶jima nadle¶nosti(36).

70. Ne dovodi svaka mjera koju su uvela nacionalna tijela u pogledu izdataka i primitaka te tako¶er ni svako propu¶tanje ispunjavanja stvarnih poreznih zahtjeva nu¶no do povrede na¶ela zdravih javnih financija. To, ¶tovi¶e, ovisi o tome mogu li se financije pojedine dr¶ave ¶lanice u glavnim crtama proglasiti „zdravima“, ¶to se posebno prema odgovaraju¶im odredbama i mjerilima ocjenjuje kao izbjegavanje prekomjernog deficita (¶lanak 126. stavci 1. i 2. UFEU-a u vezi s Protokolom br. 12 uz Ugovor o EU-u i Ugovor o FEU-u).

71. Tako sama okolnost da pravilo o zastari koje je va¶e¶e u Italiji u podru¶ju poreznog kaznenog prava i koje vjerojatno upu¶uje na sustavni nedostatak, kako ga je opisao sud koji je uputio zahtjev, ne predstavlja razlog zbog kojeg se smatra da je do¶lo do povrede na¶ela zdravih javnih financija, kako je utvr¶eno u ¶lanku 119. stavku 3. UFEU-a.

4. Privremeni zaklju¶ak

72. Sa¶eto se mo¶e utvrditi da se nijedna odredba prava Unije koju je sud koji je uputio zahtjev posebno naveo ne protivi pravilu zastare progona, kako je uvedeno u talijansko kazneno pravo zadnjim stavkom ¶lanka 160. Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005.

73. Samo takvo utvr¶enje nije dostatno za koristan odgovor sudu koji je podnio zahtjev koji bi mu olak¶ao odluku u glavnom postupku. ¶tovi¶e, name¶u se odre¶ene dodatne primjedbe o obvezi dr¶ava ¶lanica za izricanje u¶inkovitih sankcija (vidjeti u tom pogledu odjeljak B u nastavku); osim toga, treba se kratko osvrnuti na posljedice mogu¶e nesukladnosti nacionalnih propisa o zastari progona s pravom Unije u glavnom postupku (vidjeti odjeljak C u nastavku).

B – Obveza dr¶ava ¶lanica na izricanje u¶inkovitih sankcija

74. Sud koji je uputio zahtjev u svojem zahtjevu za prethodnu odluku nije izri¶ito tematizirao obvezu dr¶ava ¶lanica na izricanje u¶inkovitih sankcija za porezna kaznena djela u podru¶ju poreza na dodanu vrijednost.

75. U svakom slu¶aju, na sudu koji je uputio zahtjev jest utvr¶ivanje materije koja je predmet pitanja kojima ¶e se Sud baviti(37) te se, sa svoje strane, Sud nije pozvan baviti pravnim pitanjima koja je nacionalni sud izri¶ito ili posredno isklju¶io iz zahtjeva za prethodnu odluku(38).

76. Me¶utim, kada se bavi zahtjevom za prethodnu odluku, Sud mo¶e sudu koji je uputio zahtjev dati svrsishodnu uputu za odluku u glavnom postupku u vezi s meritumom spora te pri tome razmatrati odredbe koje sud koji je uputio zahtjev nije naveo(39).

77. U ovom predmetu kroz cijeli zahtjev za prethodnu odluku provla¶i se zabrinutost

nacionalnog suda da bi odredba o zastari prema zadnjem stavku ?lanka 160. Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005 mogla biti izraz sustavnog nedostatka koji kod velikog broja poreznih prijestupa u Italiji dovodi do nekažnjavanja po?initelja.

78. Time zahtjev za prethodnu odluku postavlja – u najmanju ruku posredno – dodatno pitanje je li odredba o zastari poput talijanske sukladna obvezi iz prava Unije za države ?lanice na izricanje sankcija za nezakonitosti na podru?ju poreza na dodanu vrijednost. Koristan odgovor na zahtjev za prethodnu odluku ne može se dati bez razmatranja tog dodatnog pitanja.

79. U daljnjem tekstu prije svega ?u razmatrati je li dostatno pravilo poput talijanskog o op?oj obvezi država ?lanica na izricanje u?inkovitih sankcija za kršenja prava Unije (vidjeti u tom pogledu odjeljak 1.), prije nego što u nastavku prije?em na posebne obveze država ?lanica vezane uz kaznenopravno sankcioniranje prijevare na štetu financijskih interesa Unije (vidjeti u tom pogledu odjeljak 2. u nastavku).

1. Op?a obveza propisivanja u?inkovitih sankcija

80. Op?e je na?elo prava Unije, koje u kona?nici upu?uje na obvezu lojalne suradnje (?lanak 4. stavak 3. UEU-a), da države ?lanice za povrede pojedinaca prava Unije moraju predvidjeti u?inkovite, razmjerne i odvra?aju?e sankcije(40) te da povrede prava Unije od sada pa nadalje – u najmanju ruku – budu kažnjavane po sli?nim materijalno-pravnim i postupovnim pravilima kao što se za iste povrede s obzirom na vrstu i težinu kažnjava prema nacionalnom pravu(41). Kona?no, radi se o posebnim oblicima na?ela djelotvornosti i ekvivalencije.

81. Prvenstveno u pogledu na?ela ekvivalencije, Komisija je povodom toga tijekom usmene rasprave iznijela da u talijanskom pravu postoje kaznena djela na koja se nipošto ne primjenjuje apsolutni rok zastare. Pri tome se treba raditi o kaznenim djelima iz podru?ja gospodarskog kriminala koja su ekvivalentna utaji poreza na dodanu vrijednost te bi tako?er za utaju poreza na dodanu vrijednost trebalo ukinuti rok apsolutne zastare.

82. Zahtjev za u?inkovitim, razmjernim i odvra?aju?im sankcijama, koji proizlazi iz na?ela djelotvornosti, Sud je isticao ve? prije, tako?er za podru?je poreza na dodanu vrijednost. Pri tome se, osim na razli?ite odredbe Direktive 2006/112, ponovno pozvao i na obvezu lojalnosti država ?lanica iz ?lanka 4. stavka 3. UEU-a(42).

83. Djelotvoran sustav sankcija za kršenja prava Unije osobito je važan u podru?ju poreza na dodanu vrijednost jer on ne služi samo jednakom položaju svih na unutarnjem tržištu djelatnih poduzetnika ve? i zaštiti financijskih interesa Unije, u ?ija vlastita sredstva pripada udio poreza na dodanu vrijednost koji naplate države ?lanice(43). Prema ?lanku 325. UFEU-a, države ?lanice stoga, radi suzbijanja protupravnih radnji usmjerenih protiv financijskih interesa Unije, „poduzimaju odvra?aju?e i u?inkovite mjere“(44). Isto to proizlazi iz Uredbe br. 2988/95, ?iji je cilj tako?er zaštita financijskih interesa Unije.

84. ?injenica je da ni iz mjerila primarnog zakonodavstva (?lanak 4. stavak 3. UEU-a i ?lanak 325. UFEU-a) ni iz odgovaraju?eg sekundarnog zakonodavstva (Uredba br. 2988/95 i Direktiva 2006/112) ne proizlazi ni na koji na?in formulirana obveza država ?lanica na kaznenopravno kažnjavanje nezakonitosti u podru?ju poreza na dodanu vrijednost. Štoviše, države ?lanice mogu – sukladno onomu što proizlazi iz Konvencije PIF(45) – slobodno izabrati primjenjive sankcije te bi se stoga na?elno moglo u nacionalnom sustavu posegnuti za kombinacijom upravnopravnih i kaznenopravnih sankcija(46). Me?utim, konceptu „sankcije“ svojstveno je to da treba poduzeti više od samog pla?anja ve? utvr?enog poreza na dodanu vrijednost uz eventualno zatezne kamate.

85. Me?utim, sankcije koje se stvarno izri?u u pojedinoj državi ?lanici – bez obzira na to jesu li

upravnopravne ili kaznenopravne prirode – moraju biti jednako učinkovite, razmjerne i odvraćajuće(47). Suprotno je zahtjevima prava Unije kada država članica svoj nacionalni sustav sankcija koji se temelji na kombinaciji upravnopravnih i kaznenopravnih sankcija podijeli u dva odvojena stupa koji ni pojedinačno ni zajednički ne ispunjavaju kriterije učinkovitosti, razmjernosti i odvraćanja.

86. Sud koji je uputio zahtjev odlučuje jesu li sankcije predviđene nacionalnim sustavom učinkovite, razmjerne i odvraćajuće. Pri tome se u svakom predmetu u kojem se postavi ovo pitanje mora ispitati svaki propis o sankcijama u odnosu na cjelokupni pravni sustav, uključujući i tijek postupka i posebnosti postupka pred različitim nacionalnim tijelima(48).

87. Kao što sam to navela u mišljenju u predmetu Berlusconi i dr.(49), ne postoji nikakvi važni razlozi koji bi se protivili tomu da države članice one sankcije koje su uvele na temelju prava Unije učine podložnima zastari, s obzirom na to da rokovi zastare služe ostvarivanju pravne sigurnosti i zaštiti tuženika te u biti ne isključuju djelotvorno izricanje sankcija. Osim toga, Uredba br. 2988/95 u članku 3. također predviđa zastaru u pogledu upravnopravnih sankcija koje su njome regulirane.

88. Ipak je potrebno osigurati da važeća pravila o zastari u konačnici ne ugrožavaju djelotvornost i odvraćajuću učinkovitost predviđenih sankcija. Stoga nezakonitosti u području poreza na dodanu vrijednost ne smiju biti samo teoretski kažnjive. Štoviše, pravni je sustav tako uređen da se onaj tko poduzima protupravne radnje u pogledu poreza na dodanu vrijednost ili sudjeluje u sličnim aktivnostima mora bojati stvarne mogućnosti izricanja sankcija(50).

89. Osim toga, kao što je to Komisija pravilno istaknula, treba razmotriti moguću miješanje upravnopravnih i kaznenopravnih sankcija. Na taj bi način nedostaci kaznenopravnog sustava sankcija mogli nepovoljno djelovati na upravnopravni sustav sankcija. To je moguće u slučaju kada nacionalno pravo predviđa da se upravni postupak prekida dok je kazneni postupak u tijeku(51), a da se kasnije, nakon nastupanja zastare kaznenog progona, više ne može nastaviti jer je odnosno prijestupno ponašanje također zastarjelo prema upravnopravnim mjerilima.

90. S tim u vezi, treba se pozvati na sudsku praksu koja je već prije uspostavljena u odnosu na talijanska postupovna pravila iz područja poreznog prava. Iako države članice mogu pod određenim uvjetima obustaviti zaista duge kaznene postupke(52), one ipak ne mogu općenito i bez razlike odustati od provjere nastalog oporezivog prometa u nizu poreznih godina u odnosu na moguću poreznu obvezu vezanu uz porez na dodanu vrijednost(53).

91. Ako, s obzirom na sve navedene kriterije, nacionalna odredba o zastari dovodi do toga da se stvarno kažnjavanje učinkovitim, razmjernim i odvraćajućim sankcijama u stvarnosti rijetko može očekivati, to se protivi općoj obvezi država članica na izricanje učinkovitih sankcija za kršenje prava Unije(54).

2. Posebna obveza predviđanja učinkovitih kaznenopravnih sankcija

92. Uz upravo elaboriranu opću obvezu izricanja učinkovitih sankcija, postoji još i posebna obveza država članica – izricati kaznene sankcije za prijevaru na štetu financijskih interesa Unije.

93. Ta obveza predviđanja kaznenopravnih sankcija proizlazi iz Konvencije PIF, posebno iz njezina članka 2. stavka 1., koji propisuje da se prijevara na štetu financijskih interesa Unije treba kažnjavati učinkovitim, razmjernim i odvraćajućim sankcijama; kod težih se oblika prijave treba predvidjeti i kazna zatvora.

94. činjenica je da Vijeće Europske unije vrlo usko tumači područje primjene Konvencije PIF te želi iz njega izuzeti porez na dodanu vrijednost. U svojem izvješću s objašnjenjima(55) Vijeće je

zauzelo stajalište da se pod pojmom prihoda u smislu Konvencije PIF podrazumijevaju samo prve dvije kategorije vlastitih sredstava Unije, tj. s jedne strane carine, a s druge strane određena oduzimanja i izdaci u području poljoprivrede. Suprotno tomu, prihodi Unije u smislu Konvencije PIF ne obuhvaćaju, prema shvaćanju Vijeća, one prihode koji dolaze od primjene jedinstvene stope poreza na dodanu vrijednost za sve države članice, s obzirom na to da ta vlastita sredstva Unija nije neposredno prikupljala.

95. Prema shvaćanju Vijeća, izraženom u izvješću s objašnjenjima, a kojem se priklonila i Njemačka tijekom usmene rasprave pred Sudom, tako se ne bi primjenjivala obveza iz prava Unije na izricanje kaznenopravnih sankcija u slučaju nezakonitosti u području poreza na dodanu vrijednost(56).

96. Međutim, kod izvješća s objašnjenjima Vijeća radi se samo o pravno neobvezujućem mišljenju jednog tijela Unije, koje usto samo nije stranka Konvencije PIF, već je jedino sudjelovalo u njezinoj pripremi, pri čemu je izradilo tekst Konvencije i podnijelo na prihvaćanje državama članicama sukladno njihovim ustavnim odredbama (članak K.3. stavak 2. točka (c) UEU-u).

97. Izvješće s objašnjenjima Vijeća stoga se ne može smatrati vjerodostojnim tumačenjem Konvencije PIF, osobito zato što se ni sama Konvencija ni njezin Dodatni protokol ni na koji način ne pozivaju na to izvješće. U okviru Unije jedino Sud može dati pravno obvezujuće tumačenje Konvencije PIF; već iz prvotnog Dodatnog protokola uz Konvenciju PIF proizlazi da je Sud jedini ovlašten za njezino tumačenje, a sada to proizlazi i iz članka 19. stavka 1. druge rečenice i stavka 3. točke (b) UEU-a te članka 267. UFEU-a.

98. Prema mojem mišljenju, Sud bi se prema izvješću s objašnjenjima Vijeća o Konvenciji PIF trebao odnositi kao prema priopćenju za medije koje tijelo Unije daje o zakonodavnim aktima ili kao prema obrazloženjima protokola povodom prihvaćanja takvih pravnih akata: prema postojećoj sudskoj praksi o tumačenju akta sekundarnog zakonodavstva, takve se izjave ne mogu uzimati u obzir ako se u tekstu propisa izričito ne navode(57).

99. U ovom se slučaju radi o istoj stvari. Kako bi opravdalo izuzimanje poreza na dodanu vrijednost iz područja primjene Konvencije PIF, Vijeće se u svojem izvješću s objašnjenjima poziva isključivo na okolnost da porez na dodanu vrijednost „ne ulazi u vlastita sredstva koja bi [Unija] neposredno prikupljala“(58). Upravo ovakvo razmišljanje nije sadržano u tekstu Konvencije PIF te se ne može opravdati usko tumačenje njezine primjene.

100. Štoviše, područje primjene Konvencije PIF postavljeno je zahvalno široko. Sukladno njezinu članku 1. stavku 1. točki (b), ono je općenito te ne postoji takvo sužavanje pojma „sredstva“ iz „općeg proračunskog plana“ Unije samo na pojam „primanja“. Prije svega, u ta sredstva ulaze također ona koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost na tekuća vlastita sredstva Unije(59). Postoji, naime, izravna veza između prikupljanja poreza na dodanu vrijednost država članica i stavljanja na raspolaganje odgovarajućih sredstava od poreza na dodanu vrijednost za proračun Unije(60).

101. Široko shvaćanje područja primjene koje uključuje porez na dodanu vrijednost odgovara, među ostalim, ciljevima iz Konvencije PIF, koja općenito služi suzbijanju prijevare na štetu financijskih interesa Unije, a na način najučinkovitijeg mogućeg suzbijanja takve vrste prijevare(61).

102. Međutim, ograničenje područja primjene Konvencije PIF samo na slučajeve prijevare u području carina ili poljoprivrednih davanja odnosno izdataka u velikoj bi mjeri suzilo doprinos tog pravnog instrumenta u zaštiti financijskih interesa Unije. Takvo usko shvaćanje, kakvo je ono koje, čini se, zastupa Vijeće, u suprotnosti je s pravilom prema kojem predloženo tumačenje odredbe

prava Unije nekog tijela Unije ne bi smjelo utjecati na njezinu praktičnu učinkovitost(62).

103. Time Konvencija PIF opravdava obvezu država članica da za slučajeve prijevare na štetu financijskih interesa Unije u području poreza na dodanu vrijednost – a svakako u pogledu slučajeva kvalificiranog oblika prijevare – izriču kaznenopravne sankcije. Ta je obveza osobito važna u ovom slučaju, s obzirom na to da strogo upravnoopravne sankcije same za sebe – posebno novčane kazne i kazne za kašnjenje u plaćanju – uzimajući u obzir okolnosti koje su često temelj u slučajevima prijevare u području poreza na dodanu vrijednost, teško mogu proizvesti zadovoljavajuće odvraćajuće učinke. Tako se mnoge fizičke osobe i poduzetnici koji se zateknu u takvim slučajevima, bez daljnjeg, našu u iznimno teškom financijskom položaju.

104. Jesu li kaznenopravne sankcije predviđene u nacionalnom sustavu „učinkovite, razmjerne i odvraćajuće“ u smislu članka 2. stavka 1. Konvencije PIF ocjenjuje sud koji je uputio zahtjev(63): ova se odredba o sankcijama, uzimajući u obzir njezinu važnost u ukupnom pravnom sustavu, uključujući i tijek i posebnosti postupka, mora razmatrati u svakom slučaju u kojem se to pitanje postavlja.

105. Ako nacionalna odredba o zastari dovodi do toga da se u stvarnosti rijetko može očekivati da stvarno kažnjavanje učinkovitim, razmjernim i odvraćajućim sankcijama bude sustavno regulirano, to je u suprotnosti s obvezom država članica iz članka 2. Konvencije da predvide odgovarajuće kaznenopravne sankcije u slučaju prijevare na štetu financijskih interesa Unije.

C – Učinci kršenja prava Unije nacionalnim odredbama o zastari na glavni postupak

106. U slučaju da je sud koji je uputio zahtjev na temelju gore navedenih mjera došao do utvrđenja da je nacionalno pravilo o zastari – a posebno odredba navedena u zahtjevu za prethodnu odluku iz posljednjeg stavka članka 160. citiranog Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005 – suprotno pravu Unije, u konačnici je potrebno utvrditi koji su učinci na glavni postupak s time povezani.

107. Prema postojećoj sudskoj praksi, nacionalni se sudovi smatraju odgovornima za punu učinkovitost prava Unije(64).

108. U tu svrhu oni trebaju prije svega tumačiti i primjenjivati cjelokupno nacionalno zakonodavstvo u skladu s pravom Unije. Nacionalni sudovi pri tome moraju nacionalno pravo tumačiti što je moguće bliže tekstu i svrsi odgovarajućih odredaba prava Unije, kako bi postigli učinke kojima ti propisi teže(65). Uzimajući u obzir ukupno nacionalno zakonodavstvo te primjenjujući njegove metode tumačenja, moraju učiniti sve što je u njihovoj nadležnosti kako bi se osigurala puna učinkovitost ciljeva i postigao učinak koji je u skladu s ciljem prava Unije(66).

109. Sud koji je uputio zahtjev osobito je dužan ispitati može li se tumačenjem koje je u skladu s pravom Unije postići učinak koji će dovesti do prekida roka zastare, dokle god su talijanski kazneni sudovi – ili barem neka druga sudska tijela – uključeni u rješavanje glavnog postupka.

110. Obveza tumačenja u skladu s pravom Unije prije svega je ograničena općim pravnim načelima te ne smije služiti kao temelj za tumačenje contra legem nacionalnog zakonodavstva(67).

111. Ako sud koji je uputio zahtjev prilikom tumačenja nacionalnog prava nije mogao postići rezultat koji je u skladu s pravom Unije, on mora osigurati punu primjenu prava Unije, ako je potrebno i ne primjenjujući, prema vlastitoj odluci, protivne odredbe nacionalnog prava – također i one kasnije donesene – te pri tome nije potrebno zahtijevati ili čekati prethodno ukidanje te odredbe zakonskim putem ili u ustavnopravnom postupku(68).

112. Ako je potrebno, sud koji je uputio zahtjev tako bi morao ne primijeniti u glavnom postupku odredbu kao što je ona iz zadnjeg stavka članka 160. Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005, ako je ta odredba rezultat sustavnog nedostatka, a njome se zbog pretjerano kratkog roka zastare onemogućava postizanje ciljeva prava Unije.

113. Međutim, detaljnije razmatranje zahtijevalo je odgovor na pitanje je li takvo postupanje suprotno općim načelima prava Unije, posebice načelu zakonitosti kazni (nullum crimen, nulla poena sine lege). To je načelo jedno od općih načela koja su temelj ustavnih tradicija država članica(69) te, štoviše, na temelju članka 49. Povelje ima značaj temeljnog prava Unije. Zbog zahtjeva usklađenosti (članak 52. stavak 3. prva rečenica Povelje), prilikom tumačenja članka 49. Povelje ne smije se zaboraviti članak 7. EKLP-a te s njime povezana sudska praksa Europskog suda za ljudska prava (ESLJP).

114. Načelo zakonitosti kazni znači da nitko ne smije biti kažnjen zbog neke radnje ili propusta koji u vrijeme počinjenja nisu bili kažnjivi nacionalnim ili međunarodnim pravom te da se ne smiju izricati teže kazne od onih koje su bile propisane u vrijeme počinjenja (članak 49. stavak 1. prva i druga rečenica Povelje). S tim je u vezi pravilo da se ne može neposredno na temelju direktiva uvoditi ili pojačavati kaznena odgovornost(70).

115. Suprotno mišljenju G. Anakijeva i talijanske vlade, u slučaju poput ovoga nema opasnosti od povrede načela zakonitosti kazni. Stoga ovo načelo samo u materijalnopравnom smislu zahtijeva da zakon jasno definira kaznena djela i za njih predviđene kazne(71). Međutim, odredbe o zastari ne govore ni o kažnjivosti radnje ni o visini kazne, već samo o mogućnosti kaznenog progona za određeno kazneno djelo, te na taj način uopće ne ulaze u područje primjene pravila nullum crimen, nulla poena sine lege(72). Zbog istog se razloga načelo retroaktivne primjene blaže kazne (članak 49. stavak 1. rečenica 3. Povelje o temeljnim pravima(73)) ne primjenjuje na pitanja zastare.

116. Pri tome se, uz ostalo, ovaj slučaj razlikuje od predmeta Berlusconi i dr., u kojem se – za razliku od ovog predmeta – radilo o izmjenama materijalnopравnih odredaba nacionalnog prava, a posebno o primjenjivim kaznenim okvirima za određena kaznena djela, što je, među ostalim, dovelo do blažih kazni te time posredno do ukinuća na zastaru progona(74).

117. Zbog toga su u potpunosti ispunjeni zahtjevi za zakonitost kazni u slučaju kao što je ovaj te proizlazi da su, štoviše, kažnjivost radnji tuženika i za njih izrečena kaznena mjera neizmijenjeni u talijanskom Kaznenom zakoniku, točnije člancima 2. i 8. DLgs-a 74/2000. Ni u kojem slučaju kažnjivost ili kaznena mjera ne proizlaze izravno iz odredaba prava Unije kao što su one članka 3. stavka 3. UEU-a i članka 325. UFEU-a, Direktive 2006/112, Uredbe br. 2988/95 ili Konvencije PIF.

118. Za razliku od predmeta Berlusconi i dr., u ovom predmetu primjena zahtjeva iz prava Unije ne bi sama po sebi stvarala obveze za pojedinca, a posebno u pogledu uvođenja ili pojačavanja kaznene odgovornosti pojedinaca. Oni bi samo – na razini postupovnog prava – oslobodili nacionalna tijela kaznenog progona od obveza protivnih pravu Unije.

119. Iz načela zakonitosti kazni ne može se zaključiti da bi se važela pravila o trajanju, proteku i prekidu zastare obvezno stalno morala prilagođavati zakonskim odredbama koje su bile na snazi u vrijeme počinjenja djela. Ne postoji pravni interes koji bi iz toga proizlazio.

120. Štoviše, vremenski okvir u kojem se treba poduzeti progon za kazneno djelo može se promijeniti i nakon počinjenja djela, ako nije nastupila zastara(75). Konačno, ovdje ne vrijedi ništa osim onoga što vrijedi za primjenu novih postupovnih propisa na činjeni stanje koje, iako je započelo u prošlosti, još nije prestalo(76).

121. U smislu postupovne autonomije država članica, ovime se u svim predmetima u kojima još nije došlo do zastare(77) otvara prostor za uzimanje u obzir ocjena koje su u skladu s pravom Unije, a koje sudovi država članica prilikom primjene svojih odnosnih nacionalnih propisa u potpunosti moraju koristiti, uz poštovanje načela ekvivalentnosti i djelotvornosti.

122. Pri tome nije riječ o tome da se novi rokovi zastare izvode izravno iz prava Unije. U svakom slučaju, članak 4. stavak 3. UFEU-a te članak 325. UFEU-a kao i Uredba br. 2988/95 te Konvencija PIF ne sadržavaju dovoljno konkretna pravila koja bi se izravno primjenjivala na pojedince. Isto vrijedi – već zbog same njezine pravne prirode – za Direktivu 2006/112(78).

123. Štoviše, u nacionalnom pravu mora postojati konkretno reguliranje rokova i njihove zastare u skladu s pravom Unije. Pravo Unije u tom smislu svakako proizvodi posredan učinak u odnosu na spor o glavnoj stvari, pri čemu to pomaže nacionalnom sudu da ispravno utvrdi odstupanja za primjenu nacionalnog prava u skladu s pravom Unije.

124. Pri tome se ne radi o potpunom ukidanju zastare, već o primjeni odgovarajućih pravila o zastari(79), što izricanje učinkovitih, razmjernih i odvraćajućih sankcija u pravičnom postupku primjerenog trajanja (članak 47. stavak 2. Povelje o temeljnim pravima, članak 6. stavak 1. prva rečenica EKLP-a) čini realnim.

125. Mjerama koje je trebao poduzeti sud koji je uputio zahtjev posebno pripada primjena propisa o zastari bez apsolutnog roka zastare iz zadnjeg stavka članka 160. Codice penale u verziji Zakona br. 251/2005. Kao što je to već navedeno(80), čini se da u talijanskom pravu – prema navodima Komisije tijekom rasprave – čak postoje kaznena djela – također iz područja gospodarskog kriminala – na koja se ne primjenjuje apsolutni rok zastare.

126. Druga mogućnost bila vraćanje na u međuvremenu izmijenjene rokove zastare koji su produženi za trećinu za porezna kaznena djela, kako od sada proizlazi iz talijanskog Zakona br. 148/2011(81), (82). Završno bi se još – kao ona čija bi se primjena na ovaj slučaj mogla razmotriti – u obzir mogla uzeti bivša pravila o zastari kakva su postojala u Codice penale u njegovoj verziji prije Zakona br. 251/2005.

127. Koji od ovih različitih načina odabrati pitanje je nacionalnog prava i njegova tumačenja, o čemu odlučuje isključivo nacionalni sud. Iz perspektive prava Unije jedini je zahtjev da je rješenje postignuto u pravičnom postupku (članak 47. stavak 2. Povelje o temeljnim pravima, prva rečenica članka 6. stavka 1. EKLP-a), na nediskriminirajući način te na temelju jasnih, transparentnih i opće primjenjivih kriterija.

VII – Zaključak

128. S obzirom na prethodna razmatranja, predlažem Sudu da na prethodna pitanja koja je uputio Tribunale di Cuneo odgovori kako slijedi:

1. ?lanak 4. stavak 3. UEU-a i ?lanak 325. UFEU-a te Uredbu (EZ, Euratom) br. 2988/95 i Direktivu 2006/112/EZ treba tuma?iti na na?in da se države ?lanice u slu?aju nezakonitosti u podru?ju poreza na dodanu vrijednost obvezuju predvidjeti u?inkovite, razmjerne i odvra?aju?e sankcije.
 2. ?lanak 2. stavak 1. Konvencije o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica, potpisane u Luxembourgu dana 26. lipnja 1995., obvezuje države ?lanice da prijevaru u podru?ju poreza na dodanu vrijednost kažnjavaju u?inkovitim, razmjernim i odvra?aju?im kaznenim sankcijama, koje svakako u teškim oblicima prijave moraju obuhva?ati i kazne lišenja slobode.
 3. Nacionalno pravilo o zastari progona koje zbog sustavnih razloga u mnogim slu?ajevima dovodi do nekažnjavanja odgovornih za prijave u podru?ju poreza na dodanu vrijednost nespojivo je s navedenim zahtjevima prava Unije. U kaznenim postupcima koji su u tijeku nacionalni sudovi takvo pravilo trebaju izuzeti iz primjene.
- 1 – Izvorni jezik: njema?ki
- 2 – Vidjeti ?lanak 2. stavak 1. to?ku b) Odluke 2007/436/EZ, Euratom Vije?a od 7. lipnja od 2007. o sustavu vlastitih sredstava Europskih zajednica (SL L 163, str. 17.), (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 15, str. 141.), u daljnjem tekstu: Odluka o vlastitim sredstvima.
- 3 – Presuda Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2005:270)
- 4 – Uredba Vije?a (EZ, Euratom) br. 2988/95 od 18. prosinca 1995. o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica (SL L 312, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 7., str. 5.)
- 5 – Konvencija o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica, potpisana u Luxemburgu 26. srpnja 1995. (SL C 316, str. 49.). Kratica „PIF“ odnosi se na francusku ina?icu pojma „zaštita financijskih interesa“ („protection des intérêts financiers“).
- 6 – Direktiva 2006/112/EZ Vije?a od 28. studenoga 2006 o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.)
- 7 – Ugovor o Europskoj uniji u verziji Ugovora iz Maastrichta
- 8 – SL 1995., C 316, str. 48.
- 9 – Kazneni zakonik
- 10 – GURI br. 285 od 7. prosinca 2005.
- 11 – Pravilnik ili zakonodavni dekret
- 12 – DLgs 74/2000 nosi naslov „Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto“ (Novi propisi o poreznim kaznenim djelima u podru?ju poreza na dohodak i poreza na dodanu vrijednost) te je objavljen u GURI?ju br. 76 od 31. o?ujka 2000.
- 13 – Na njema?kom: „nestali trgovci – *verschwundene Händler*“; pod time se misli na poduzetnike koji se isklju?ivo bave izdavanjem fiskalnih isprava u svrhu pronevjere poreza.

14 – U postupovnoj terminologiji: udienza preliminare

15 – Tribunale di Mondovì u međuvremenu je spojen sa Tribunale di Cuneo.

16 – Giudice dell'Udienza Preliminare

17 – Izuzeti su iz nadležnosti za prethodnu odluku samo oni dijelovi prava Unije koji spadaju u područje zajedničke vanjske i sigurnosne politike (članak 24. stavak 1. podstavak 2. šesterečica UEU-a i članak 275. stavak 1. UFEU-a).

18 – Presude Cowan (186/87, EU:C:1989:47, t. 19.), Placanica (C-338/04, C-359/04 i C-360/04, EU:C:2007:133, t. 68.) i Achughbabian (C-329/11, EU:C:2011:807, t. 33.)

19 – Presuda Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 27. i 28.)

20 – Ugovor o Europskoj uniji u verziji Ugovora iz Maastrichta

21 – Protokol br. 36 uz Ugovor o EU-u i Ugovor o funkcioniranju Europske unije (SL 2008., C 115, str. 322.)

22 – U tom smislu presuda Weryński (C-283/09, EU:C:2011:85, t. 30. i 31.)

23 – Protokol o tumačenju Konvencije o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica po prethodnim odlukama Suda Europskih zajednica, potpisan u Bruxellesu dana 29. studenoga 1996. (SL 1997., C 151, str. 1.). Kao i sama Konvencija PIF, tako je i Dodatni protokol zaključen na temelju članka K.3. stavka 2. točke (c) UEU-a, a stupio je na snagu 17. listopada 2002.

24 – Ugovor o Europskoj uniji u verziji Ugovora iz Amsterdama

25 – Vidjeti, s jedne strane, komentar Talijanske Republike prema članku 35. stavku 2. i stavku 3. točki (b) UEU-a (objavljeno u SL 1999., L 114, str. 56.) te, s druge strane, komentar Talijanske Republike od 19. srpnja 2002. o Dodatnom protokolu uz Konvenciju PIF, koji je dostupan na internetskoj stranici Vijeća Europske unije (zadnji posjet 20. veljače 2015.): <http://www.consilium.europa.eu/fr/documents-publications/agreements-conventions/ratification/?v=decl&aid=1996090&pid=I>.

26 – Presude Beck i Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, t. 22.), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, t. 46.) i Križan i dr. (C-416/10, EU:C:2013:8, t. 54.)

27 – Presude Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463, t. 61.), Beck i Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, t. 22.), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, t. 46.) i Križan i dr. (C-416/10, EU:C:2013:8, t. 53. i 54.)

28 – Vidjeti posebno presude Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270) i Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105).

29 – Vidjeti u tom pogledu presudu Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270) i rješenje Mulliez i dr. (C-23/03, C-52/03, C-133/03, C-337/03 i C-473/03, EU:C:2006:285), u kojima Sud nije rekao ništa o dovođenju u pitanje nadležnosti, što su predložili različiti sudionici postupka, već je upravo odgovarao na sadržajni aspekt pitanja.

30 – Vidjeti u tom pogledu točke 57. do 72. u nastavku ovog mišljenja.

31 – U istom je smislu Sud u predmetu E i F (C-550/09, EU:C:2010:382) odgovorio na zahtjev

jednog njemačkog suda da se u svakom slučaju trebalo odlučivati na temelju zahtjeva državnog odvjetništva za ponovno pokretanje kaznenopravnog postupka. Vidjeti također općenito presude AGM-COS.MET (C-470/03, EU:C:2007:213, t. 45.) i Coleman (C-303/06, EU:C:2008:415, t. 28. do 32.).

32 – Presude Asjes i dr. (209/84 bis 213/84, EU:C:1986:188, t. 71. i 72.), Vlaamse Reisbureaus (311/85, EU:C:1987:418, t. 10.), Cipolla i dr. (C-94/04 i C-202/04, EU:C:2006:758, t. 46. i 47.) kao i API i dr. (C-184/13 do C-187/13, C-194/13, C-195/13 i C-208/13, EU:C:2014:2147, t. 28. i 29.)

33 – U tom smislu presude Njemačka/Komisija (C-156/98, EU:C:2000:467, t. 22.), Komisija/vlada Gibraltara i Ujedinjene Kraljevine (C-106/09 P i C-107/09 P, EU:C:2011:732, t. 72. i 73.), 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, t. 41. do 44.) i P (C-6/12, EU:C:2013:525, t. 18.)

34 – Vidjeti u nastavku točke 74. do 121. ovog mišljenja.

35 – Posljednju okolnost naglašava presuda de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid (C-484/08, EU:C:2010:309, t. 46.), također u vezi s na?elom otvorenog tržišnog gospodarstva sa slobodnim tržišnim natjecanjem iz ?lanka 119. UFEU-a.

36 – U istom smislu presuda Échirolles Distribution (C-9/99, EU:C:2000:532, t. 25.), također u vezi s na?elom otvorenog tržišnog gospodarstva sa slobodnim tržišnim natjecanjem iz ?lanka 119. UFEU-a.

37 – Presude Franzén (C-189/95, EU:C:1997:504, t. 79.) i Belgian Electronic Sorting Technology (C-657/11, EU:C:2013:516, t. 28.) te rješenje Szabó (C-204/14, EU:C:2014:2220, t. 16.)

38 – Presude Alsatel (247/86, EU:C:1988:469, t. 7. i 8.) i Hennen Olie (C-302/88, EU:C:1990:455, t. 20.); vidjeti osim toga novije mišljenje nezavisnog odvjetnika Mengozzija u predmetu Wagner-Raith (C-560/13, EU:C:2014:2476, t. 16. do 48.).

39 – Presude SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, t. 8.), Ritter-Coulais (C-152/03, EU:C:2006:123, t. 29.), Promusicae (C-275/06, EU:C:2008:54, t. 42.), Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, t. 50.) i Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C-562/13, EU:C:2014:2453, t. 37.)

40 – Presude Komisija/Grčka (68/88, EU:C:1989:339, t. 24.), Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, t. 65.), Adeneler i dr. (C-212/04, EU:C:2006:443, t. 94.) i Fiamingo i dr. (C-362/13, C-363/13 i C-407/13, EU:C:2014:2044, t. 62. i 64.)

41 – Presude Komisija/Grčka (68/88, EU:C:1989:339, t. 23. i 24.) i Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, t. 64. i 65.); u istom smislu presuda SGS Belgija i dr. (C-367/09, EU:C:2010:648, t. 41.)

42 – Presuda Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 25. i 36.)

43 – ?lanak 2. stavak 1. točka (b) Odluke o vlastitim sredstvima; vidjeti podredno presude Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412, t. 39.) i Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, t. 22.) te presudu Komisija/Njemačka (C-539/09, EU:C:2011:733, t. 71. i 72.).

44 – Presuda Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 26. i 36.)

45 – Vidjeti u tom smislu u nastavku točke 92. do 105. ovog mišljenja.

46 – Presuda Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 34.). Pozivanje na *kaznenopravne*

sankcije proizvoljno je za države ?lanice sukladno ?lanku 6. Uredbe br. 2988/95.

47 – U tom smislu – iako u drugom kontekstu – presude von Colson i Kamann (14/83, EU:C:1984:153, t. 28.), Adeneler i dr. (C?212/04, EU:C:2006:443, t. 102. do 104.) i Fiamingo i dr. (C?362/13, C?363/13 i C?407/13, EU:C:2014:2044, t. 61. na kraju)

48 – Tako i moje mišljenje Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2004:624, t. 91.)

49 – Vidjeti o tome opet moje mišljenje Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2004:624, t. 107.).

50 – Vidjeti moje mišljenje Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2004:624, t. 108.).

51 – Tu mogu?nost državama ?lanicama daje ?lanak 8. Uredbe br. 2988/95.

52 – Presuda Belvedere Costruzioni (C?500/10, EU:C:2012:186, t. 28.)

53 – Presuda Komisija/Italija (C?132/06, EU:C:2008:412, t. 43. do 47. i t. 52.)

54 – Tako i moje mišljenje Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2004:624, t. 110.)

55 – Eksplanatorno izvješ?e Vije?a o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica od 26. svibnja 1997. (SL 1997., C 191, str. 1.); vidjeti posebno komentar ?lanka 1. stavka 1. Konvencije (SL 1997., C 191, str. 4., zadnji stavak).

56 – Njema?ka vlada smatra da bi još prvenstveno zakonodavni prijedlog Komisije koji je još u postupku doveo do uklju?ivanja poreza na dodanu vrijednost u opseg predmeta u pogledu kojih pravo Unije predlaže državama ?lanicama uvo?enje kaznenopravnih sankcija: Prijedlog direktive Europskoga parlamenta i Vije?a o kaznenopravnoj zaštiti financijskih interesa Zajednice, COM(2001) 272 *final* (SL C 240 E, str. 125.).

57 – Presude Antonissen (C?292/89, EU:C:1991:80, t. 18.), Skov i Bilka (C?402/03, EU:C:2006:6, t. 42.) i Quelle (C?404/06, EU:C:2008:231, t. 32.)

58 – Vidjeti u tom pogledu odlomak Eksplanatornog izvješ?a u SL 1997., C 191, str. 4, zadnji stavak.

59 – ?lanak 2. stavak 1. to?ka (b) Odluke o vlastitim sredstvima

60 – Presude Komisija/Njema?ka (C?539/09, EU:C:2011:733, t. 72.) i Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, t. 26.)

61 – Prva i druga uvodna izjava pravnog akta Vije?a o izradi Konvencije PIF (SL 1995., C 316, str. 48.)

62 – Presuda Komisija/Belgija (C?437/04, EU:C:2007:178, t. 56. na kraju)

63 – Vidjeti gore to?ke 86. do 90. ovog mišljenja.

64 – Izvješ?e 1/09 (EU:C:2011:123, t. 68.); posebno za direktive vidjeti tako?er, me?u mnogim drugima, presudu Küçükdeveci (C?555/07, EU:C:2010:21, t. 48.).

65 – O tumačenju u skladu s primarnim zakonodavstvom vidjeti presude Murphy i dr. (157/86, EU:C:1988:62, t. 11.) i ITC (C-208/05, EU:C:2007:16, t. 68.); o tumačenju u skladu sa sekundarnim zakonodavstvom vidjeti presude Marleasing (C-106/89, EU:C:1990:395, t. 8.), Pfeiffer i dr. (C-397/01 do C-403/01, EU:C:2004:584, t. 113.), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, t. 24.) i Asociația Accept (C-81/12, EU:C:2013:275, t. 71.).

66 – Presude Pfeiffer i dr. (C-397/01 do C-403/01, EU:C:2004:584, t. 115. i 119.), Adeneler i dr. (C-212/04, EU:C:2006:443, t. 111.), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, t. 27.), Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, t. 38.) i Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti (C-131/13, C-163/13 i C-164/13, EU:C:2014:2455, t. 52.); slično presuda von Colson i Kamann (14/83, EU:C:1984:153, t. 28.: „uz puno korištenje prava diskrecije, u mjeri u kojoj im je priznato nacionalnim pravom“)

67 – Presuda Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, t. 39.); vidjeti također presude Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, t. 13.) i Adeneler i dr. (C-212/04, EU:C:2006:443, t. 110.).

68 – Presude Simmenthal (106/77, EU:C:1978:49, t. 21. i 24.), Melki i Abdeli (C-188/10 i C-189/10, EU:C:2010:363, t. 43.) i Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 45.)

69 – Presude Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, t. 49.) i Intertanko i dr. (C-308/06, EU:C:2008:312, t. 70.)

70 – Presude X (14/86, EU:C:1987:275, t. 20.), Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, t. 13.), X (C-74/95 i C-129/95, EU:C:1996:491, t. 24.), Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, t. 74.) kao i Grøngaard i Bang (C-384/02, EU:C:2005:708, t. 30.)

71 – Presude Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, t. 50.), Intertanko i dr. (C-308/06, EU:C:2008:312, t. 71.) i Lafarge/Komisija (C-413/08 P, EU:C:2010:346, t. 94.)

72 – Vidjeti u tom pogledu ESLJP, presuda od 22. lipnja 2000., Coëme i dr./Belgija (žalba br. 32492/96 i dr., *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, t. 149.) i od 17. rujna 2009., Scoppola/Italija (br. 2) (žalba br. 10249/03, t. 110.); u vezi s presudom ESLJP-a Coëme i dr./Belgija; vidjeti presudu talijanskog Ustavnog suda (Corte costituzionale) br. 236 od 19. srpnja 2011., t. 15.; u istom smislu ranije njemački Ustavni sud (*BVerfGE* 25, 269., 286. i dalje).

73 – O utvrđivanju načela u zajedničkim tradicijama država članica kao i općih pravnih načela prava Unije vidjeti osim toga presudu Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, t. 68. i 69.) te moje mišljenje u tom predmetu (EU:C:2004:624, t. 155. do 157.). U novije vrijeme EKLJP također priznaje načelo u smislu članka 7. EKLJP-a (presuda od 17. rujna 2009., Scoppola/Italija (br. 2), br. 10249/03, t. 105. do 109.).

74 – Vidjeti presudu Berlusconi i dr. (C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, t. 18. do 22.) te moje mišljenje u tom predmetu (EU:C:2004:624, t. 31.).

75 – ESLJP, presuda od 22. lipnja 2000., Coëme i dr./Belgija (žalba br. 32492/96 i dr., *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, t. 149.)

76 – Vidjeti u tom pogledu presude Meridionale Industria Salumi i dr. (212/80 do 217/80, EU:C:1981:270, t. 9.), Pokrzeptowicz-Meyer (C?162/00, EU:C:2002:57, t. 49.), Molenbergnatie (C?201/04, EU:C:2006:136, t. 31.) i Komisija/Španjolska (C?610/10, EU:C:2012:781, t. 45.), također moje mišljenje u predmetu Komisija/Moravia Gas Storage (C?596/13 P, EU:C:2014:2438, t. 28. do 31.).

77 – U slu?aju tuženika Anakijeva djela koja su predmet tužbe, prema navodima suda koji je podnio zahtjev, ve? su zastarjela.

78 – Presude Arcaro (C?168/95, EU:C:1996:363, t. 36.), X (C?74/95 i C?129/95, EU:C:1996:491, t. 23.) i Berlusconi i dr. (C?387/02, C?391/02 i C?403/02, EU:C:2005:270, t. 73.)

79 – Vidjeti u tom pogledu gore to?ke 87. i 88. ovog mišljenja.

80 – Vidjeti u tom pogledu gore to?ku 81. ovog mišljenja.

81 – Vidjeti ondje ?lanak 2. stavak 3. to?ku I. (GURI br. 216 od 16. rujna 2011.).

82 – Na te se izmjene pozvao tuženik Anakijev u postupku pred Sudom.