

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE

Juliane Kokott,

predstavljeni 30. aprila 2015(1)

Zadeva C-105/14

Ivo Taricco in drugi

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Tribunale di Cuneo (Italija))

„Zaščita finančnih interesov Unije – Davčna kazniva dejanja na področju DDV – Obveznost izrekanja uinkovitih, sorazmernih in odvratilnih kazni, ki velja za države članice – Kazenske sankcije – Zastaranje pregona – Zakonska omejitev skupnega trajanja zastaranja v primeru pretrganja – Nacionalna ureditev zastaranja, ki lahko v številnih primerih privede do nekaznovanosti – Zakonitost kazni – Prepoved retroaktivnosti – Člen 325 PDEU – Direktiva 2006/112/ES – Uredba (ES, Euratom) št. 2988/95 – Konvencija o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti („Konvencija PIF“)

I – Uvod

1. Ali pravo Unije nalaga nacionalnim sodiščem, da zaradi zagotovitve uinkovitega kaznovanja davčnih kaznivih dejanj ne uporabijo nekaterih določb nacionalnega prava o zastaranju kaznivih dejanj? To je v bistvu vprašanje, na katerega mora Sodišče na podlagi predloga za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo italijansko kazensko sodišče, odgovoriti v obravnavanem primeru.
2. To vprašanje se postavlja zaradi davčne goljufije pri trgovini s šampanjcem, ki so jo odkrili v Italiji in se je dogajala v okviru hudodelske združbe. I. Tariccu in več drugim obdolžencem se očitata, da so v okviru hudodelske združbe oddajali lažne obračune DDV, ki so temeljili na računih za neobstoječe transakcije. Njihova praksa je bila očitno podobna davčnemu vrtiljaku.
3. Predvidoma bodo zadevna domnevno storjena kazniva dejanja zastarala, še preden bo izdana kazenska sodba postala pravnomočna. Kot navaja predložitveno sodišče, tega ne gre pripisati samo okoliščinam obravnavanega primera, ampak strukturni problematiki italijanskega kazenskega prava, ki določa različne možnosti za pretrganje zastaranja pregona, zadržanja zastaranja med kazenskim postopkom, ki je v teku, pa ne določa. Poleg tega velja absolutni zastaralni rok, ki se na podlagi zakona iz leta 2005 v primeru pretrganja podaljša le še za tretino in ne več – kot včasih – za polovico. Očitno zlasti zaradi tega absolutnega zastaralnega roka storilci kaznivih dejanj v številnih primerih ostanejo nekaznovani.
4. Ker je predmet obravnavanega primera DDV, ki delno spada k lastnim sredstvom Evropske unije,(2) je ta primer priložnost za razjasnitev nekaterih natečnih vprašanj o zaščiti finančnih interesov Unije. Pri tem je treba primerno upoštevati pravice obdolžencev v kazenskem postopku. Obravnavani primer v tem smislu morda malce spominja na znamenito zadevo Berlusconi in

drugi.(3) Če pravna vprašanja, ki se postavljajo v obravnavanem primeru, podrobneje preučimo, pa se izkaže, da so drugačna od tistih, ki jih je obravnavalo Sodišče v takratni zadevi.

II – Pravni okvir

A – Pravo Unije

5. Okvir prava Unije je v tem primeru v glavnem določen z različnimi predpisi o zaščiti finančnih interesov Evropske unije (prej: Evropskih skupnosti). Poudariti je treba člen 4(3) PEU in člen 325 PDEU, Uredbo (ES, Euratom) št. 2988/95(4) in tako imenovano Konvencijo PIF(5). Poleg tega je treba opozoriti na Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.(6)

6. Poleg tega bo Sodišče razložilo tudi člene 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU, ki pa jih v nadaljevanju ne citiram.

Določbe Pogodbe DEU

7. Člen 325 PDEU določa:

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

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

[...]“

Uredba (ES, Euratom) št. 2988/95

8. Uredba št. 2988/95 določa splošna pravila za enotne preglede ter upravne ukrepe in kazni v zvezi z nepravilnostmi, ki se nanašajo na zakonodajo Unije (prej zakonodajo Skupnosti). Njen člen 1(2) opredeljuje nepravilnost:

„Nepravilnost‘ pomeni vsako kršenje določb zakonodaje Skupnosti, ki je posledica dejanja ali opustitve s strani gospodarskega subjekta, ki je ali bi lahko škodljivo vplivalo na proračun Skupnosti ali proračunska sredstva, ki jih upravljajo, bodisi z zmanjšanjem ali izgubo prihodkov iz lastnih sredstev, ki se zbirajo neposredno v imenu Skupnosti, bodisi z neupravičenimi izdatki.“

9. Člen 3 Uredbe št. 2988/95 določa zastaranje pregona:

„1. Pregon zastara v štirih letih od storitve nepravilnosti iz člena 1(1). Sektorski predpisi pa lahko določijo krajši zastaralni rok, ki ne sme biti krajši od treh let.

V primeru nadaljevanja ali ponavljanja nepravilnosti teče zastaranje od dneva, ko so nepravilnosti prenehale. [...]

Katero koli dejanje pristojnega organa v zvezi s preiskavo ali sodnim postopkom, ki se nanaša na nepravilnost in o katerem je organ obvestil zadevno osebo, pretrga zastaranje. Po vsakem dejanju, ki pomeni pretrganje zastaranja, začne zastaralni rok teči znova.

Če pristojni organ ni izrekel kazni, zadeva zastara najpozneje na dan, ko poteče rok, ki je dvakrat

daljši od zastaralnega roka, razen če je bil upravni postopek prekinjen v skladu s členom 6(1).

[...]

3. Države članice lahko določijo daljši zastaralni rok [...].“

10. Člen 6(1) Uredbe št. 2988/95 vsebuje pravila za upravni postopek v primeru vzporednega kazenskega postopka za ista dejanja:

„Brez vpliva na upravne ukrepe in kazni Skupnosti, ki so bili sprejeti na podlagi sektorskih predpisov, ki obstajajo ob začetku veljavnosti te uredbe, lahko pristojni organ ob uvedbi kazenskega postopka proti zadevni osebi za ista dejanja z odločbo zadrži izrek finančne sankcije, kakršna je upravna denarna kazen. Zastaralni rok iz člena 3 ne teče v času, ko je upravni postopek prekinjen.

[...]“

Konvencija PIF

11. Poleg tega številne skupne predpise za kazenskopravno zaščito finančnih interesov Unije vsebuje Konvencija PIF, ki je bila podpisana 26. julija 1995 v Luksemburgu in jo je na podlagi člena K.3(2)(c) EU(7) sklenilo(8) takratnih 15 držav članic Unije, veljati pa je začela 17. oktobra 2002.

12. Člen 1 Konvencije PIF pod naslovom „Splošne določbe“ opredeljuje goljufijo in nalaga državam članicam, da dejanja, ki jih zajema, opredelijo kot kazniva dejanja:

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

[...]

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

- uporabo ali predložitvijo lažnih, nepravilnih ali nepopolnih izjav ali dokumentov, katere posledica je nezakonito zmanjšanje sredstev splošnega proračuna Evropskih skupnosti ali proračunov, ki jih upravljajo Evropske skupnosti ali se upravljajo v njihovem imenu,
- nerazkritjem podatkov, ki pomeni kršitev določenih obveznosti z enako posledico,
- neustrezno uporabo zakonito pridobljenih koristi z enako posledico.

2. Vsaka država članica v skladu s členom 2(2) sprejme potrebne in ustrezne ukrepe za prenos odstavka 1 v svojo notranjo kazensko zakonodajo tako, da v tej konvenciji [v njem] navedeno ravnanje pomeni kaznivo dejanje.

3. Vsaka država članica v skladu s členom 2(2) sprejme tudi potrebne ukrepe za zagotovitev, da namerna priprava ali posredovanje lažnih, nepravilnih ali nepopolnih izjav ali dokumentov, ki ima v odstavku 1 opisano posledico, pomeni kaznivo dejanje, če ni že kaznivo kot glavno kaznivo dejanje ali kot udeležba pri goljufiji, napeljevanje k njej ali poskus storitve goljufije, kot je opredeljeno v odstavku 1.

[...]“

13. Člen 2 Konvencije PIF državam članicam nalaga dolžnost uvedbe sankcij:

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

2. Država članica lahko za male goljufije, katerih skupni znesek je manjši od 4000 ECU in po njeni notranji zakonodaji ne vključujejo posebno oteževalnih okoliščin, določi drugačne sankcije od tistih, ki so navedene v odstavku 1.

[...]“

Direktiva o davku na dodano vrednost (Direktiva 2006/112/ES)

14. Člen 131 kot del „Splošnih določb“ poglavja 1 pod naslovom IX Direktive 2006/112 „Oprostitve“ določa:

„Oprostitve iz poglavij 2 do 9 se uporabljajo brez vpliva na druge določbe Skupnosti in pod pogoji, ki jih določijo države članice zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitvev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab.“

15. Člen 138(1), ki spada k določbam o „Oprostitvah v zvezi s transakcijami znotraj Skupnosti“ poglavja 4 naslova IX Direktive 2006/112, pri oprostitvah v zvezi z dobavami blaga določa:

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

16. Poleg tega vsebujejo določbe o „Oprostitvah transakcij, povezanih z mednarodnim trgovanjem“ v poglavju 10 naslova IX Direktive 2006/112 v oddelku 1 z naslovom „Carinska skladišča, skladišča, ki niso carinska, in podobne ureditve“ člen 158, ki med drugim določa:

„1. Z odstopanjem od člena 157(2) lahko države članice določijo postopek skladiščenja, ki ni carinsko skladiščenje, v naslednjih primerih:

(a) če je blago namenjeno davkov prostim prodajalnam za namene dobav blaga, ki se iznese v potnikovi osebni prtljagi pri poletih ali ladijskih prevozi na tretje ozemlje ali v tretjo državo, kadar so te dobave oproščene v skladu s točko (b) člena 146(1);

(b) če je blago namenjeno davčnim zavezancem za namene dobav potnikom na krovu zrakoplova ali plovila med poletom ali ladijskim prevozom, kadar je kraj prihoda zunaj Skupnosti;

(c) če je blago namenjeno davčnim zavezancem za namene dobav, ki so oproščene DDV v skladu s členom 151.“

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

[...]“

17. Člen 157 italijanskega Codice penale⁽⁹⁾ kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251 z dne 5. decembra 2005⁽¹⁰⁾ (v nadaljevanju: zakon št. 251/2005), pod naslovom „Zastaranje. Zastaralni rok“ določa:

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

Pri določitvi zastaralnega roka se upošteva zakonsko določena kazen za storjeno kaznivo dejanje oz. poskus kaznivega dejanja, olajševalne ali obteževalne okoliščine pa se z izjemo tistih okoliščin, za katere zakon določa drugo in ne običajno kazen, ne upoštevajo [...]

[...]“

18. Člen 158 Codice penale določa začetek zastaralnega roka:

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

[...]“

19. Člen 159 Codice penale določa primere, v katerih zastaranje ne teče. To so med drugim primeri, v katerih se zadeva predloži drugemu sodišču ali sta zagovornik ali obdolženec zadržana. „Zastaranje se nadaljuje na dan, ko razlog za zadržanje preneha.“

20. Člen 160 Codice penale v zvezi s pretrganjem zastaranja določa:

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

Zastaranje pretrgajo tudi sklep o odredbi osebnih varnostnih ukrepov ali [...] sklep o potrditvi pridržanja ali pripora, zaslišanje pred sodiščem ali državnim tožilcem, vabilo na zaslišanje pred državnim tožilcem, odredba, s katero se razpiše obravnava za odločitev o predlogu za ustavitev postopka, predlog za uvedbo glavne obravnave, odločba o razpisu predhodne obravnave [...].

Če je bilo pretrgano, zastaranje začne na dan pretrganja teči znova. Če je več dejanj, ki pretrgajo zastaranje, to začne teči z zadnjim od teh dejanj; vendar se roki iz člena 157 nikakor ne morejo podaljšati čez roke iz člena 161, drugi odstavek [...]

21. Preden so bile z zakonom št. 251/2005 sprejete nove določbe o zastaranju, se je lahko zastaralni rok v primeru pretrganja podaljšal za največ polovico.

22. Člen 161 Codice penale določa posledice zadržanja in pretrganja zastaranja:

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

Zastaralni rok se lahko zaradi pretrganja zastaranja podaljša za največ tretjino, za največ polovico v primerih iz druge alineje člena 99, za največ dve tretjini v primerih iz tretje alineje člena 99 in se lahko največ podvoji v primerih, določenih v členih 102, 103 in 105, kar pa ne velja za pregon kaznivih dejanj na podlagi člena 51(3)(b) in (c) zakona o kazenskem postopku.“

23. Člen 416 Codice penale določa, da se, kdor ustanovi združbo, ki je namenjena izvrševanju

kaznivih dejanj, kaznuje z zapornom od treh do sedmih let. Kdor je pri taki združbi udeležen samo kot član, pa se kaznuje z zapornom od enega do pet let.

24. Kdor odda lažni obračun DDV, ki temelji na računih ali drugih dokumentih za neobstoječe transakcije (navidezni račun), se na podlagi člena 2 Decreto legislativo(11) št. 74 predsednika republike z dne 10. marca 2000 (v nadaljevanju: DLgs 74/2000)(12) kaznuje z zapornom od enega leta in šest mesecev do šest let. Enako se na podlagi člena 8 DLgs 74/2000 kaznuje, kdor izdaja navidezne račune, da bi tretjim omogočil utajo DDV.

III – Dejansko stanje in postopek v glavni stvari

25. I. Tariccu in nekaterim drugim osebam (v nadaljevanju tudi: obdolženci) se ožita, da so v letih od 2005 do 2009 ustanovili hudodelsko združbo ali bili njeni člani. Ta hudodelska združba naj bi bila namenjena izvrševanju kaznivega dejanja izdajanja navideznih računov in kaznivega dejanja predložitve lažnega obračuna DDV, ki je temeljil na navideznih računih.

26. Predmet navideznih računov, ki so bili izdani v skupnem znesku več milijonov evrov, so bili posli s šampanjcem. Na podlagi sporazumov med obdolženci naj bi se domače prodaje šampanjca z več družbami, katerih zakoniti zastopniki so bili posamezni obdolženci, lažno prikazovale kot dobave znotraj Skupnosti.

27. V središču teh dejavnosti je bila družba Planet Srl. Zavestno je sprejemala navidezne račune nekaterih drugih družb – tako imenovanih „missing traders“(13) – ki so se lažno prikazovale kot uvoznice šampanjca. Družba Planet je knjižila te račune v svoje računovodske izkaze, pri čemer je odbila v njih navedeni DDV kot vstopni davek in potem predložila lažne letne obračune DDV. Tako je lahko razpolagala s šampanjcem po veliko nižji ceni od tržne in nazadnje izkrivila konkurenco. „Missing traders“ sploh niso predložili letnega obračuna DDV ali pa, tudi če so ga predložili, niso plačali s tem povezanega DDV.

28. Po zaključku preiskave je bila zoper obdolžence vložena obtožnica. Predlog za uvedbo glavne obravnave je bil najprej vложен pri Tribunale di Mondovi. Po številnih predlogih, ki so jih vložili zagovorniki obdolžencev v postopku predhodne obravnave(14) in zaradi katerih je postopek prešel nazaj v fazo preiskave, je kazenski postopek zdaj znova v fazi predhodne obravnave, tokrat pred predložitvenim sodiščem Tribunale di Cuneo.(15) V tej fazi postopka sodišče, pred katerim poteka predhodna obravnava,(16) odloči, ali rezultati preiskave upravičujejo uvedbo glavne obravnave zoper obdolžence in razpis naroka za glavno obravnavo.

29. Predložitveno sodišče navaja, da bodo vsa davčna kazniva dejanja, ki se ožitajo obdolžencem, v skladu z določbami o zastaranju pregona, ki veljajo v Italiji, tudi ob upoštevanju zakonsko določenega podaljšanja zastaralnega roka zaradi različnih ukrepov, ki so pretrgali zastaranje, zastarala najpozneje 8. februarja 2018. Kazniva dejanja, ki se ožitajo enemu od obdolžencev, G. Anakievu, pa so celo že zastarala 11. maja 2013.

30. Kot poudarja predložitveno sodišče, je v obravnavanem primeru „zelo verjetno“, da bo zastaranje pregona kaznivih dejanj vseh obdolžencev nastopilo pred pravnomoenostjo sodbe. Kot poudarja sodišče, to ni posebnost obravnavanega primera, temveč se nanaša na številne kazenske postopke, uvedene v Italiji, zlasti v zvezi s kaznivimi dejanji zoper gospodarstvo, pri katerih so zaradi njihove narave pogosto potrebne posebno obsežne preiskave in ki so zelo zapletena.

31. Zaradi tega je predložitveno sodišče zaskrbljeno, da je institut zastaranja pregona v Italiji – v nasprotju s svojim dejanskim namenom – v resnici postal „sredstvo za zagotovitev nekaznovanosti“ storilcev kaznivih dejanj zoper gospodarstvo in Italija nazadnje zanemarja svoje

dolžnosti na podlagi prava Unije. Kot odločilen razlog za takšno stanje navaja zakon št. 251/2005, s katerim se zastaralni roki v primeru pretrganja podaljšajo samo še za četrtino, medtem ko so se pred njegovim sprejetjem podaljšali za polovico.

IV – Predlog za sprejetje predhodne odločbe in postopek pred Sodiščem

32. Tribunale di Cuneo je s sklepom z dne 17. januarja 2014, ki je v tajništvo Sodišča prispel 5. marca 2014, Sodišču predložilo ta vprašanja za predhodno odločanje:

1. Ali je bila s spremembo člena 160, zadnji odstavek, italijanskega kazenskega zakonika, uvedeno z zakonom št. 251 iz leta 2005 – v delu, v katerem določa, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za četrtino, in torej dopušča zastaranje kaznivih dejanj kljub pravočasnemu izvajanju pregona, resar posledica je nekaznovanost – kršena določba o varstvu konkurence iz člena 101 PDEU?

2. Ali je Italija s spremembo člena 160, zadnji odstavek, italijanskega kazenskega zakonika, uvedeno z zakonom št. 251 iz leta 2005 – v delu, v katerem določa, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za četrtino, s čimer kazniva dejanja, ki so jih brezvestno povzročili gospodarski subjekti, ostanejo brez kazenskih posledic – uvedla obliko državne pomoči, ki je v skladu s členom 107 PDEU prepovedana?

3. Ali je Italija s spremembo člena 160, zadnji odstavek, italijanskega kazenskega zakonika, uvedeno z zakonom št. 251 iz leta 2005 – v delu, v katerem določa, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za četrtino, s čimer povzroči nekaznovanost za tiste, ki zlorablajo direktivo Skupnosti –nepravilno dodala poznejšo oprostitev glede na tiste, ki so izrecno navedene v členu 158 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006?

4. Ali je bilo s spremembo člena 160, zadnji odstavek, italijanskega kazenskega zakonika, uvedeno z zakonom št. 251 iz leta 2005 – v delu, v katerem določa, da se zastaralni rok po pretrganju podaljša le za četrtino, s čimer se ne kaznujejo ravnanja, ki državo oškodujejo za sredstva, ki so potrebna tudi za izpolnjevanje obveznosti do Evropske unije – kršeno načelo zdravih financ iz člena 119 PDEU?

33. Od vseh obdolžencev iz postopka v glavni stvari je pisno stališče v postopku predhodnega odločanja predložil samo G. Ananiev. Poleg tega so pri pisnem delu postopka sodelovali italijanska, nemška in poljska vlada ter Evropska komisija. Vsi razen G. Ananieva in poljske vlade so se udeležili tudi obravnave, ki je potekala 3. marca 2015.

V – Uvodne postopkovne ugotovitve

34. Preden se posvetim vsebinski presoji vprašanj za predhodno odločanje, moram zaradi dvomov, ki jih je izrazilo več udeležencev postopka, podati nekatere uvodne postopkovne ugotovitve, ki se, prvič, nanašajo na pristojnost Sodišča za odgovor na vprašanja za predhodno odločanje (o tem takoj, pod oddelkom A.) in, drugič, na dopustnost teh vprašanj (glej spodaj oddelek B.).

A – Pristojnost Sodišča za odgovor na vprašanja za predhodno odločanje

35. Sodišče je na podlagi člena 267 PDEU pristojno za predhodno odločanje o vprašanjih glede razlage Pogodb in razlage aktov institucij, organov, uradov ali agencij Unije, kar pomeni, da je načeloma pristojno za razlago celotnega prava Unije.(17)

36. Tej pristojnosti v obravnavanem primeru ni mogoče ugovarjati s tem, da gre v postopku v glavni stvari za davčna kazniva dejanja po nacionalnem pravu. Čeprav so za kazensko zakonodajo

in predpise kazenskega postopka še v veliki meri pristojne države članice, pa so nacionalni organi pri izvajanju svojih pristojnosti dolžni spoštovati določbe prava Unije.(18) Poleg tega je Sodišče pred kratkim prav za kazenske postopke na področju DDV pojasnilo, da zanje velja pravo Unije.(19)

37. Sodišče je pristojno za razlago celotnega prava Unije, vključno s Konvencijo PIF, če se bo izkazalo, da je upoštevana za rešitev obravnavanega primera. Sicer je bila ta konvencija leta 1995 sklenjena še v okviru nekdanjega „tretjega stebra“ Evropske unije na podlagi prvotne različice Pogodbe EU.(20) Vendar omenjena konvencija na podlagi člena 9 Protokola o prehodni ureditvi(21) ohrani pravni učinek tudi po odpravi stebrne strukture Unije z začetkom veljavnosti Lizbonske pogodbe. Zato je Konvencija še naprej sestavni del prava Unije.

38. Poleg tega pristojnost Sodišča za predhodno odločanje na področju nekdanjega tretjega stebra Unije od 1. decembra 2014 ni več omejena (glej člen 10(1) in (3) Protokola o prehodni ureditvi). To velja tudi za predloge za sprejetje predhodne odločbe, vložene še pred 1. decembrom 2014, kot je obravnavani.(22)

39. Ne glede na to je bilo Sodišče že pred 1. decembrom 2014 pristojno za obravnavo vseh predlogov za sprejetje predhodne odločbe italijanskih sodišč, ki so se nanašali na razlago Konvencije PIF. Italijanska republika namreč že od vsega začetka priznava pristojnost Sodišča za zadevno predhodno odločanje na drugi podlagi, in sicer na podlagi dodatnega protokola h Konvenciji PIF(23) in na podlagi člena 35(2) in (3)(b) EU,(24) pri čemer je pravico do predložitve vedno priznavala vsem nacionalnim sodiščem.(25)

40. Glede na navedeno je Sodišče nedvomno pristojno za obravnavo vse pravne problematike obravnavanega predloga za sprejetje predhodne odločbe.

B – Dopustnost vprašanj za predhodno odločanje

41. Poleg tega več udeležencev postopka ugovarja dopustnosti vprašanj, predloženih Sodišču (člen 267 PDEU, člen 94 Poslovnika). V bistvu dvomijo o upoštevnosti teh vprašanj za rešitev spora o glavni stvari.

42. V zvezi s tem je treba pripomniti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso le nacionalno sodišče glede na posebnosti zadeve presodi nujnost sprejetja predhodne odločbe, da bi lahko izdalo sodbo, in upoštevnost vprašanj, ki jih postavi Sodišču. Kadar se postavljena vprašanja nanašajo na razlago prava Unije, mora Sodišče navedeloma odločiti. Poleg tega za predlog za sprejetje predhodne odločbe, s katerim nacionalno sodišče Sodišču predloži vprašanja o pravu Unije, velja domneva upoštevnosti.(26)

43. Zato lahko Sodišče odločanje o vprašanju za predhodno odločanje nacionalnega sodišča zavrne, samo če je jasno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nobene zveze z dejanskim stanjem ali s predmetom spora v postopku o glavni stvari, če je problem hipotetičen ali če Sodišče nima na voljo pravnih in dejanskih elementov, ki so potrebni, da bi lahko na zastavljena vprašanja koristno odgovorilo.(27)

44. Takih pomislekov v obravnavanem primeru ni.

45. Predložitvena odločba vsebuje zadostne navedbe o dejanskem stanju postopka v glavni stvari, upoštevnem nacionalnem pravu in nujnosti predhodnega odločanja, na podlagi katerih lahko Sodišče in udeleženci postopka v smislu člena 23 Statuta Sodišča sprejmejo argumentirano stališče o predloženih vprašanjih.

46. Iz opisa predložitvenega sodišča namreč ni težko razbrati vsebine postopka v glavni stvari in njegove pomembnosti: v italijanskem davčnem kazenskem postopku je obtoženih več oseb in predložitveno sodišče se boji, da se bodo – tako kot številni drugi domnevni storilci kaznivih dejanj, ki so v podobnem položaju – izognile zakonsko določeni kazni, ker nacionalna zakonodaja o zastaranju pregona določa prekratke zastaralne roke, zlasti prekratko podaljšanje teh rokov v primeru pretrganja, zaradi česar se zdi pravnomočna obsodba obdolžencev pred nastopom zastaranja nemogoča.

47. Prav tako ne more biti govora o tem, da so vprašanja, predložena Sodišču, hipotetična ali da je jasno, da nimajo nobene zveze z dejanskim stanjem postopka v glavni stvari. V skladu s predložitveno odločbo bo namreč odgovor Sodišča odločilno vplival na to, ali se bodo v postopku v glavni stvari lahko uporabili nacionalni predpisi o zastaranju in ali bo pravnomočni zaključek postopka v glavni stvari pred nastopom zastaranja realno mogoč.

48. Poleg tega predložitveno sodišče v nasprotju s stališčem italijanske vlade lahko zaprosi Sodišče za predhodno odločanje o sistemskih pomanjkljivostih italijanske kazenske zakonodaje, ki jih je ugotovilo in ki izhajajo iz konkretnega postopka, v katerem odloča. Sodišče je namreč že večkrat obravnavalo zatrjevano strukturno problematiko nacionalnega sistema sankcij, in sicer tudi in prav v okviru predlogov za sprejetje predhodne odločbe, ki so bili vloženi med nacionalnimi kazenskimi postopki, ki so še potekali.(28)

49. Tudi če bi bilo odstopanje od spornih nacionalnih predpisov o zastaranju v nasprotju s splošnimi načeli prava Unije – na primer z načelom zakonitosti kazni – to v nasprotju s stališčem italijanske vlade in G. Anakieva ne bi vplivalo na dopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe, ampak bi bilo kvečjemu razlog za pojasnila Sodišča pri njegovem vsebinskem odgovarjanju na vprašanja za predhodno odločanje.(29)

50. Dvomi o upoštevnosti predloženih vprašanj bi se sicer lahko pojavili, ker predložitveno sodišče Sodišče sprašuje po razlagi nekaterih določb primarnega prava (členi 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU), za katere se na prvi pogled zdi, da nimajo nobene zveze z obravnavano problematiko zastaranja v kazenskih postopkih. Kljub temu se mi zdi, da ni očitno, da navedene določbe nimajo nobene zveze s postopkom v glavni stvari. Samo če Sodišče – pa čeprav na kratko – vsebinsko obravnava navedene določbe PDEU, lahko ugotovi, ali te nasprotujejo kazenskopravni določbi o zastaranju, kot je italijanska.(30)

51. Zaradi izkurnosti je treba nazadnje še pripomniti, da tudi sorazmerno zgodnja faza, v kateri je postopek v glavni stvari – to je faza v postopku pred uvedbo glavne obravnave na podlagi obtožnice – nima negativnega vpliva na dopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe.(31)

52. Zato je treba pomisleke glede dopustnosti obravnavanega predloga za sprejetje predhodne odločbe, ki so bili izraženi pred Sodiščem, v celoti zavrniti.

VI – Vsebinska presoja vprašanj za predhodno odločanje

53. Kot je razvidno iz predložitvene odločbe, Tribunale di Cuneo za večino kaznivih dejanj, ki so predmet postopka v glavni stvari, kot zastaralni rok navaja šest let, za ustanovitev hudodelske združbe pa sedem let. Če je zastaranje, kot v obravnavanem primeru, zaradi nekaterih preiskovalnih ukrepov ali ukrepov pregona pretrgano, se, kot izhaja iz predložitvene odločbe, podaljša za tretjino, kar pomeni, da se šestletni zastaralni rok podaljša na sedem let in šest mesecev, sedemletni zastaralni rok pa na osem let in devet mesecev, pri čemer ti roki med kazenskim postopkom, ki je v teku, napoloma tečejo naprej. Zaradi tega predpisa o absolutnem zastaranju storilci kaznivih dejanj obično v številnih primerih ostanejo nekaznovani.

54. Glede na navedeno predložitveno sodišče s predlogom za sprejetje predhodne odločbe v bistvu sprašuje, ali pravo Unije nasprotuje nacionalni določbi o zastaranju kazenskega pregona, kot je člen 160, tretji odstavek, Codice penale, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251/2005 in na podlagi katerega se zastaralni rok za davčna kazniva dejanja na področju DDV v primeru pretrganja podaljša samo za tretjino prvotnega roka, nato pa nastopi absolutno zastaranje.

55. Konkretno predložitveno sodišče s štirimi vprašanji za predhodno odločanje prosi za razlago členov 101 PDEU, 107 PDEU in 119 PDEU ter člena 158 Direktive 2006/112.

56. V nadaljevanju se bom najprej posvetila tem določbam (v zvezi s tem glej spodnji oddelek A), nato bom nadaljevala z nekaterimi navedbami o obveznosti izrekanja učinkovitih kazni, ki velja za države članice (glej spodaj oddelek B), nazadnje pa bom obravnavala posledice, ki jih ima morebitna nezdržljivost nacionalne ureditve zastaranja s pravom Unije za postopek v glavni stvari (glej spodaj oddelek C).

A – Določbe prava Unije, ki jih je izpostavilo predložitveno sodišče

57. Skupno štiri vprašanja za predhodno odločanje, ki jih je postavilo Tribunale di Cuneo, se nanašajo na konkurenčno pravo Unije (v zvezi s tem glej spodnje poglavje 1), možnosti oprostitve DDV (glej spodnje poglavje 2) in načelo zdravih javnih financ (glej spodnje poglavje 3).

1. Konkurenčno pravo Unije (prvo in drugo vprašanje za predhodno odločanje)

58. Predložitveno sodišče s prvima dvema vprašanjema v bistvu sprašuje, ali ima ureditev zastaranja, kot je italijanska, škodljive učinke za konkurenco na evropskem notranjem trgu in zato krši določbe členov 101 PDEU in 107 PDEU.

59. V zvezi s tem je treba povedati, da lahko podjetja, ki so vpletena v nepravilnosti na področju DDV, zaradi preohlapne ureditve zastaranja in posledičnega neizrekanja učinkovitih kazenskih sankcij za te nepravilnosti vsekakor pridobijo neupravičeno konkurenčno prednost na notranjem trgu. Vendar pa to ne pomeni kršitve členov 101 PDEU ali 107 PDEU.

60. Sicer člen 101 PDEU v povezavi s členom 4(3) PEU določa, da države članice ne smejo ustvariti položaja, v katerem podjetja lažje sklepajo sporazume, ki so v nasprotju s pravili o konkurenci.⁽³²⁾ Vendar pa bi bilo pretirano, če bi na podlagi morda pomanjkljivega izvrševanja nacionalne kazenske zakonodaje, ki ureja davčna kazniva dejanja na področju DDV, sklepali, da se s tem nujno spodbuja sklepanje tajnih dogovorov med podjetji. Če podjetja kljub temu sklepajo sporazume, ki so v nasprotju s pravili o konkurenci, pa se jih lahko povsem neodvisno od davčnega kazenskega prava kaznuje na podlagi postopkov in s posebnimi kaznimi, ki jih določa konkurenčno pravo.

61. Kar zadeva prepoved državnih pomoči na podlagi člena 107 PDEU, podjetja zaradi pomanjkljivega izvrševanja kazni na področju DDV sicer lahko morda pridobijo finančno prednost.

Vendar ta prednost ni selektivna, ker ne daje ugodnosti le nekaterim podjetjem ali dejavnostim, temveč enako velja za vsa podjetja, za katera velja nacionalna kazenska zakonodaja.(33)

62. Pritrditi je treba stališče predložitvenega sodišča, da lahko sistemske pomanjkljivosti posamezne države članice pri kaznovanju davčnih kaznivih dejanj na področju DDV povzročijo izkrivljanje konkurence v razmerju do podjetij iz drugih držav članic, v katerih se nacionalni organi strožje odzivajo na nepravilnosti. Vendar te problematike ni mogoče presojati po merilih prava o omejevalnih sporazumih ali državnih pomočeh, ampak je treba o njej razpravljati glede na sistem DDV in z njim povezano obveznost izrekanja učinkovitih kazni.(34)

2. Oprostitve, ki jih določa Direktiva o DDV (tretje vprašanje za predhodno odločanje)

63. Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem sprašuje, ali se z ureditvijo zastaranja, kot je italijanska, uvaja nova oprostitve DDV, ki v Direktivi 2006/112 ni določena.

64. V zvezi s tem je treba najprej pripomniti, da se je Tribunale di Cuneo očitno zmotilo glede upoštevne določbe Direktive 2006/112. Člen 158 te direktive, ki je naveden v predložitveni odločbi, se namreč nanaša na oprostitve DDV nekaterih transakcij v prav posebnih okoliščinah, na primer v davkov prostih prodajalnah, na krovu zrakoplovov ali plovil ter v diplomatskem in konzularnem prometu. Povsem očitno je, da v obravnavanem primeru ni takšnih okoliščin.

65. Kot je pravilno pripomnila Komisija, pa je treba pomisliti na člen 138 Direktive 2006/112, ki določa, v kakšnih okoliščinah je dobava blaga znotraj Skupnosti oproščena DDV. Ta določba je povezana z dejanskim stanjem postopka v glavni stvari zato, ker se obdolžencem očitno, da so domače posle s šampanjcem lažno prikazovali kot dobave znotraj Skupnosti.

66. Vendar se z okoliščino, ki jo opisuje predložitveno sodišče, da v davčnih kazenskih postopkih zaradi sistemskih pomanjkljivosti nacionalne zakonodaje v številnih primerih nastopi zastaranje pregona, ne povzroča oprostitve DDV za zadevna podjetja. Pravica do pobiranja davka, ki jo ima država do teh podjetij, namreč v svojem bistvu ni odvisna od tega, ali je morebitna njena pravica do kaznovanja izvršljiva.

3. Načelo zdravih javnih financ (četrto vprašanje za predhodno odločanje)

67. Nazadnje predložitveno sodišče s četrtnim vprašanjem sprašuje, ali je ureditev zastaranja, kot je italijanska, skladna z načelom zdravih javnih financ, kot je določeno v členu 119 PDEU.

68. Člen 119 PDEU kot uvodna določba določa o ekonomski in monetarni uniji pod naslovom VIII Pogodbe DEU v odstavku 3 določa nekatera „vodilna načela“ za dejavnosti držav članic in Unije, h katerim med drugim spadajo zdrave javne finance.

69. Drugače kot se zdi, da meni Komisija, to ni samo politična usmeritev za države članice, ampak tudi pravno zavezujoča določba prava Unije o oblikovanju njihovih javnih proračunov. Pravni naravi te določbe ne škodita premajhna vsebinska konkretnost in dejstvo, da jo je treba še podrobno določiti z drugimi predpisi in pravnimi akti.(35) Vendar je nujna posledica sorazmerne splošnosti člena 119(3) PDEU, da imajo države članice široko polje za izbiro nacionalnih sredstev, ki se jim – na podlagi zapletenih ekonomskih presoj – zdijo najprimernejša za zagotovitev zdravih javnih financ na področjih, za katera so pristojne.(36)

70. Vsakega ukrepa nacionalnih organov, ki vpliva na odhodke ali prihodke, in tudi vsake odpovedi izvrševanju dejansko obstoječe pravice do pobiranja davka ni nujno treba obravnavati kot kršitve načela zdravih javnih financ. Nasprotno, pomembno je, da je mogoče finance posamezne države članice v celoti opisati kot „zdrave“, kar se ugotavlja zlasti z določbami in merili

o izogibanju premernemu javnofinansemu primanjkljaju (člen 126(1) in (2) PDEU v povezavi s Protokolom št. 12 k Pogodbi EU in Pogodbi DEU).

71. Zato zgolj okoliščina, da imajo italijanski predpisi o zastaranju na področju davčnega kazenskega prava morda sistemske pomanjkljivosti, ki jih opisuje predložitveno sodišče, ne more biti podlaga za sklepanje o kršitvi načela zdravih javnih financ, kot je določeno v členu 119(3) PDEU.

4. Vmesni sklep

72. Če povzamem, ugotoviti je mogoče, da nobena od določenih prava Unije, ki jih je konkretno navedlo predložitveno sodišče, ne nasprotuje določbi o zastaranju pregona, kot je bila v italijansko kazensko zakonodajo uvedena s spremembo člena 160, zadnji odstavek, Codice penale, sprejeto z zakonom št. 251/2005.

73. Vendar zgolj na podlagi te ugotovitve predložitvenemu sodišču še ne moremo dati koristnega odgovora, ki mu bo olajšal odločitev v sporu o glavni stvari. Potrebne so še nekatere dopolnilne navedbe o obveznosti izrekanja učinkovitih kazni, ki velja za države članice (v zvezi s tem glej spodaj oddelek B); poleg tega je treba kratko obravnavati posledice, ki jih ima morebitna nezdržljivost nacionalne ureditve zastaranja s pravom Unije za postopek v glavni stvari (glej spodaj oddelek C).

B – Obveznost izrekanja učinkovitih kazni, ki je naložena državam članicam

74. Predložitveno sodišče se v predlogu za sprejetje predhodne odločbe ni izrecno dotaknilo obveznosti izrekanja učinkovitih kazni za davčna kazniva dejanja na področju DDV, ki so jo dolžne izpolnjevati države članice.

75. Zagotovo naenkrat le predložitveno sodišče opredeli predmet vprašanj, ki jih namerava predložiti Sodišču, (37) in Sodišče ni dolžno obravnavati pravne problematike, ki je nacionalno sodišče izrecno ali implicitno vključilo v predlog za sprejetje predhodne odločbe. (38)

76. Vendar je Sodišče, ki mu je predložen predlog za sprejetje predhodne odločbe, pristojno, da glede na dejstva iz spisa da pojasnila, ki naj usmerjajo predložitveno sodišče pri rešitvi spora v postopku v glavni stvari, in pri tem obravnava tudi določbe, ki jih predložitveno sodišče ni omenilo. (39)

77. V obravnavanem primeru je skozi celotno predložitveno odločbo izražena zaskrbljenost nacionalnega sodišča, da bi bila lahko ureditev zastaranja iz člena 160, zadnji odstavek, Codice penale, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251/2005, izraz sistemske pomanjkljivosti, zaradi katere storilci davčnih kaznivih dejanj v Italiji v številnih primerih ostanejo nekažnovani.

78. S tem predložitveno sodišče s predlogom za sprejetje predhodne odločbe –vsaj implicitno – postavlja dodatno vprašanje, in sicer, ali je ureditev zastaranja, kot je italijanska, združljiva z obveznostjo izrekanja kazni za nepravilnosti na področju DDV, ki jo pravo Unije nalaga državam članicam. Brez obravnave tega dodatnega vprašanja ni mogoče koristno odgovoriti na predlog za sprejetje predhodne odločbe.

79. V nadaljevanju bom najprej razpravljala o tem, ali ureditev, kot je italijanska, zadostuje za izpolnjevanje *splošne obveznosti* izrekanja u?inkovitih kazni za kršitve prava Unije, ki velja za države ?lanice (glej spodaj oddelek 1), nato pa se bom posvetila *posebnejši obveznosti* držav ?lanic, in sicer izrekanju kazenskih sankcij za goljufije zoper finan?ne interese Unije (v zvezi s tem glej spodaj oddelek 2).

1. Splošna obveznost dolo?itve u?inkovitih kazni

80. V skladu s splošnim na?elom prava Unije, ki v bistvu temelji na obveznosti lojalnega sodelovanja (?len 4(3) PEU), so države ?lanice dolžne za kršitve prava Unije, ki jih storijo posamezniki, dolo?iti u?inkovite, sorazmerne in odvra?ilne kazni(40) in poleg tega zagotoviti, da so kršitve prava Unije kaznovane – vsaj – pod vsebinskimi in postopkovnimi pogoji, ki so podobni tistim, ki se uporabljajo za kršitve nacionalnega prava, ki so podobne narave ali teže.(41) Nazadnje se s tem na?in izražata na?eli u?inkovitosti in enakovrednosti.

81. ?e za?nem z *na?elom enakovrednosti*, je Komisija na obravnavi navedla, da italijansko pravo vsekakor pozna tudi kazniva dejanja, za katera ne velja absolutni zastaralni rok. ?e so to kazniva dejanja zoper gospodarstvo, ki so enakovredna goljufiji na podro?ju DDV, tudi za goljufijo na podro?ju DDV ne bi smel veljati absolutni zastaralni rok.

82. Sodiš?e je v zadnjem ?asu izrecno poudarilo, da obveznost dolo?itve u?inkovitih, sorazmernih in odvra?ilnih kazni, ki izhaja iz *na?ela u?inkovitosti*, velja tudi za podro?je DDV. Pri tem se ni sklicevalo samo na razli?ne dolo?be Direktive 2006/112, ampak ponovno na obveznost lojalnega sodelovanja držav ?lanic na podlagi ?lena 4(3) PEU.(42)

83. Delujo? sistem kazni za kršitve prava Unije je na podro?ju DDV posebnega pomena, saj ni namenjen samo enaki obravnavi vseh podjetij, ki poslujejo na notranjem trgu, ampak naj bi poleg tega tudi š?itil finan?ne interese Unije, katere lastna sredstva so delno sestavljena iz DDV, ki ga poberejo države ?lanice.(43) ?len 325 PDEU zato državam ?lanicam nalaga, da prepre?ujejo nezakonita dejanja, ki škodijo finan?nim interesom Unije, „z ukrepi, ki delujejo odvra?ilno in so u?inkoviti“. (44) Enako izhaja iz Uredbe št. 2988/95, katere namen je prav tako zaš?ita finan?nih interesov Unije.

84. Sicer niti dolo?be primarnega prava (?len 4(3) PEU in ?len 325 PDEU) niti upošteveno sekundarno pravo (Uredba št. 2988/95 in Direktiva 2006/112) v nikakršni obliki ne nalagajo državam ?lanicam, da so za nepravilnosti na podro?ju DDV dolžne izre?i *kazenske sankcije*. Nasprotno, države ?lanice imajo – ob spoštovanju Konvencije PIF(45) – svobodo pri izbiri sankcij, tako da je mogo?e na nacionalni ravni na?eloma uzakoniti tudi kombinacijo upravnih in kazenskih sankcij.(46) Vendar pojem „sankcija“ pomeni, da je potrebno ve? kot zgolj naknadno pla?ilo tako ali tako dolgovanega DDV, vklju?no z morebitnimi zamudnimi obrestmi.

85. Sankcije, ki jih v praksi izvršuje posamezna država ?lanica, pa morajo biti – ne glede na to, ali so upravne ali kazenske – u?inkovite, sorazmerne in odvra?ilne.(47) V nasprotju s pravom Unije bi bilo namre?, ?e bi država ?lanica nacionalni sistem sankcij s kombinacijo upravnih in kazenskih sankcij oprla na dva temelja, ki niti posami?no niti skupaj ne bi izpolnjevala meril u?inkovitosti, sorazmernosti in odvra?ilnosti.

86. Naloga predložitvenega sodišča je, da presodi, ali so nacionalne sankcije učinkovite, sorazmerne in odvračilne. Pri tem je dolžno v vsakem primeru, v katerem se to vprašanje postavi, preučiti določbo, ki določa sankcijo, ob upoštevanju vloge te določbe v celotnem pravnem sistemu, vključno s potekom postopka in posebnostmi postopkov, ki potekajo pred različnimi nacionalnimi organi.(48)

87. Kot sem navedla v sklepnih predlogih, predstavljenih v zadevi Berlusconi in drugi,(49) lahko države članice za sankcije, ki jih morajo določiti na podlagi prava Unije, na celoma določijo zastaranje, saj zastaralni roki zagotavljajo pravno varnost in zaščitno obdobje in na celoma ne izključujejo učinkovitega izrekanja sankcij. Tudi Uredba št. 2988/95 v členu 3 določa zastaranje v njej določenih upravnih sankcij.

88. Vendar je pri tem treba zagotoviti, da določbe o zastaranju, ki se uporabijo, ne zmanjšajo učinkovitosti in odvračilnosti določenih sankcij. Nepravilnosti na področju DDV ne smejo biti sankcionirane le na teoretični ravni. Sistem kaznovanja mora biti zasnovan tako, da lahko vsakdo, ki predloži nepravilne podatke za obračun DDV ali sodeluje pri takih nezakonitih dejanjih, dejansko računava z izrekom kazni.(50)

89. Poleg tega je treba, kot pravilno poudarja Komisija, upoštevati morebitni medsebojni vpliv kazenskih in upravnih sankcij. Pomanjkljivosti v kazenskopravnem sistemu imajo lahko škodljive posledice za upravnopravni sistem. To se lahko zgodi na primer, če nacionalna zakonodaja določa, da se upravni postopek prekine, če je uveden kazenski postopek,(51) pozneje, ko nastopi zastaranje kazenskega pregona, pa ga ni več mogoče nadaljevati, ker je zadevna kršitev vmes zastarala tudi na podlagi upravnopravnih meril.

90. V zvezi s tem je treba omeniti sodbe, ki so bile že izdane o nekaterih italijanskih procesnih predpisih na področju davčnega prava. Sodišče je odločilo, da lahko države članice pod določenimi pogoji sicer ustavijo dolgotrajne davčne postopke,(52) vendar ne smejo splošno in nerazlikovalno opustiti preverjanja obdavčljivih transakcij, ki so bile opravljene v več davčnih letih, ki je namenjeno ugotavljanju morebitne davčne obveznosti.(53)

91. Če je nacionalna ureditev zastaranja ob upoštevanju vseh teh vidikov taka, da se učinkovite, sorazmerne in odvračilne kazni zaradi sistema, ki ga določa, v praksi izrečejo le redko, je v nasprotju s splošno obveznostjo izrekanja učinkovitih kazni za kršitve prava Unije, ki so jo dolžne spoštovati države članice.(54)

2. Posebna obveznost določitve učinkovitih kazenskih sankcij

92. Poleg splošne obveznosti izrekanja učinkovitih kazni, ki sem jo pravkar obravnavala, za države članice velja tudi posebna obveznost izrekanja *kazenskih sankcij* za goljufije zoper finančne interese Unije.

93. Ta obveznost določitve kazenskih sankcij izhaja iz Konvencije PIF, in sicer njenega člena 2(1), ki določa, da se goljufije, ki škodijo finančnim interesom Unije, kaznujejo z učinkovitimi, sorazmernimi in odvračilnimi kazenskimi sankcijami; te pri velikih goljufijah vključujejo tudi kazen odvzema prostosti.

94. Svet Evropske unije sicer ozko razlaga področje uporabe Konvencije PIF in želi iz njega izvzeti DDV. V obrazložitvenem poročilu(55) je zavzel stališče, da je treba k prihodkom v smislu Konvencije PIF šteti samo prvi dve kategoriji lastnih sredstev Unije, in sicer, prvič, carinske dajatve in, drugič, nekatere prelevmane in dajatve na področju kmetijstva. K prihodkom Unije v smislu Konvencije PIF pa po njegovem mnenju ne spadajo prihodki, ki izvirajo iz uporabe stopnje DDV, ki

je enotna za vse države članice, saj se ta lastna sredstva ne pobirajo neposredno za Unijo.

95. V skladu s stališčem, ki ga zastopa Svet v obrazložitvenem poročilu in ki mu je na obravnavi pred Sodiščem pritrdila tudi Nemčija, naj obveznost izrekanja kazenskih sankcij, ki jo določa pravo Unije, v primeru nepravilnosti na področju DDV zaradi tega ne bi veljala.(56)

96. Vendar je obrazložitevno poročilo Sveta zgolj pravno nezavezujoče mnenje institucije Unije, ki poleg tega ni stranka Konvencije PIF, ampak je samo sodelovala pri njeni pripravi, tako da je pripravila njeno besedilo in ga priporočila državam članicam v sprejetje skladno z njihovimi ustavnimi pravili (člen K.3(2)(c) EU).

97. Zato obrazložitvenega poročila Sveta ni mogoče obravnavati kot avtentične razlage Konvencije PIF, zlasti ker poročilo na noben način ni omenjeno niti v Konvenciji niti v njenem dodatnem protokolu. V Uniji lahko pravno zavezujoče razlaga Konvencijo PIF samo Sodišče; pristojnost Sodišča za razlago te Konvencije je bila razvidna že iz dodatnega protokola h Konvenciji PIF, danes pa to izhaja iz člena 19(1), drugi stavek, in (3)(b) PEU ter člena 267 PDEU.

98. Menim, da Sodišče obrazložitvenega poročila Sveta h Konvenciji PIF ne bi smelo obravnavati drugače kot sporočil za javnost institucij Unije o zakonodajnih aktih ali izjav iz zapisnika ob sprejetju takih pravnih aktov: v skladu z ustaljeno sodno prakso je namreč, da se takih objav, kadar niso povzete v besedilo določbe sekundarne zakonodaje, ne sme navajati za razlago omenjene določbe.(57)

99. Tako je v obravnavanem primeru. Svet v obrazložitvenem poročilu utemeljuje izvzetje DDV iz področja uporabe Konvencije PIF izključno s tem, da DDV „ne spada k lastnim sredstvom, ki se pobirajo neposredno za [Unijo]“. (58) Vendar prav ta preudarek ni povzet v besedilo Konvencije PIF in zato z njim ni mogoče utemeljiti restriktivne razlage njenega področja uporabe.

100. Nasprotno, področje uporabe Konvencije PIF je zelo široko določeno. Kot izhaja iz njenega člena 1(1)(b), pavšalno in brez omejitev zajema „prihodke“ Unije v zvezi s „sredstvi“ iz njenega „splošnega proračuna“. K tem sredstvom ne nazadnje spadajo tudi lastna sredstva Unije, ki izvirajo iz DDV.(59) Obstaja namreč neposredna zveza med pobiranjem DDV držav članic in dajanjem ustreznih sredstev iz naslova DDV na razpolago proračunu Unije.(60)

101. Široko razumevanje področja uporabe, ki vključuje DDV, je skladno s cilji Konvencije PIF, katere namen je povsem splošno preprečevanje goljufij, ki škodujejo finančnim interesom Unije, ki naj bo čim bolj učinkovito.(61)

102. Če bi področje uporabe Konvencije PIF omejili zgolj na goljufije na področju carinskih dajatev in kmetijskih prelevmanov oziroma dajatev, bi precej zmanjšali prispevek tega pravnega instrumenta k zaščiti finančnih interesov Unije. Tako ozko razumevanje področja uporabe Konvencije PIF, kot se zdi, da ga ima Svet, bi bilo v nasprotju s pravilom, v skladu s katerim razlaga določbe prava Unije, ki jo predlaga institucija Unije, ne sme besedilu te določbe odvzeti vsega polnega učinka.(62)

103. Zato Konvencija PIF nalaga državam članicam, da vsaj za hujše goljufije na področju DDV, ki škodujejo finančnim interesom Unije, izrekajo kazenske sankcije. Ta obveznost je posebej pomembna, saj zgolj upravne sankcije – zlasti globe in zamudne obresti – zaradi okoliščin, ki so pogost razlog za goljufije na področju DDV, verjetno ne bi imele dovolj odvračilnega učinka. Tako so na primer številne osebe in podjetja, ki so vpleteni v take goljufije, že tako ali tako v izjemno negotovem finančnem položaju.

104. Naloga predložitvenega sodišča je, da presodi, ali so nacionalne kazenske sankcije

„u?inkovite, sorazmerne in odvrta?ilne“ v smislu ?lena 2(1) Konvencije PIF. Pri tem velja, kar sem navedla zgoraj(63): predložitveno sodiš?e je v vsakem primeru, v katerem se to vprašanje postavi, dolžno preu?iti dolo?bo, ki dolo?a sankcijo, ob upoštevanju vloge te dolo?be v celotnem pravnem sistemu, vklju?no s potekom postopka in posebnostmi postopkov, ki potekajo pred razli?nimi nacionalnimi organi.

105. ?e je nacionalna ureditev zastaranja taka, da se u?inkovite, sorazmerne in odvrta?ilne kazni zaradi sistema, ki ga dolo?a, v praksi izre?ejo le redko, je v nasprotju z obveznostjo držav ?lanic, ki izhaja iz ?lena 2 Konvencije PIF in dolo?a, da so države ?lanice za goljufije, ki škodujejo finan?nim interesom Unije, dolžne dolo?iti primerne kazenske sankcije.

C – Posledice, ki jih ima morebitna nezdrumljivost nacionalne ureditve zastaranja s pravom Unije za postopek v glavni stvari

106. ?e bi predložitveno sodiš?e na podlagi zgoraj predstavljenih meril ugotovilo, da sta nacionalna ureditev zastaranja in zlasti v predlogu za sprejetje predhodne odlo?be poudarjena dolo?ba ?lena 160, zadnji odstavek, Codice penale, kakor je bila spremenjena z zakonom št. 251/2005, v nasprotju s pravom Unije, je treba na koncu obravnavati še posledice, ki bi jih ta nezdrumljivost imela za postopek v glavni stvari.

107. V skladu z ustaljeno sodno prakso so nacionalna sodiš?a dolžna zagotoviti polni u?inek dolo?b prava Unije.(64)

108. Zato so v prvi vrsti dolžna celotno nacionalno pravo razlagati in uporabljati v skladu s pravom Unije. Pri tem morajo nacionalno pravo razlagati ?im bolj glede na besedilo in cilj upoštevnih dolo?b prava Unije, da bi dosegla rezultat, dolo?en s temi dolo?bami.(65) Ob upoštevanju celotnega nacionalnega prava in ob uporabi na?inov razlage, ki jih nacionalno pravo priznava, so dolžna narediti vse, kar je v njihovi pristojnosti, da bi zagotovila polni u?inek dolo?b prava Unije in dosegla rešitev v skladu z njihovim ciljem.(66)

109. Predložitveno sodiš?e bo moralo preizkusiti zlasti, ali je mogo?e z razlago, ki je v skladu s pravom Unije, dose?i rešitev, ki bi zadržala zastaranje, dokler italijanska kazenska sodiš?a – ali vsaj sodiš?a na dolo?eni stopnji – obravnavajo postopek v glavni stvari.

110. Obveznost razlage, ki je v skladu s pravom Unije, pa je omejena s splošnimi pravnimi na?eli in ne more biti podlaga za razlago nacionalnega prava *contra legem*.(67)

111. ?e predložitveno sodiš?e z razlago nacionalnega prava ne bi moglo dose?i rešitve, ki je skladna s pravom Unije, bi bilo dolžno zagotoviti polni u?inek prava Unije, pri ?emer bi lahko po potrebi odlo?ilo, da ne bo uporabilo neskladne dolo?be nacionalne zakonodaje – tudi naknadne – ne da bi mu bilo treba zahtevati ali ?akati predhodno odpravo te dolo?be po zakonodajni poti ali kakšnem drugem ustavnem postopku.(68)

112. To pomeni, da predložitveno sodiš?e v postopku v glavni stvari po potrebi ne bi smelo uporabiti dolo?be, kot je ?len 160, zadnji odstavek, Codice penale, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251/2005, ?e bi se izkazalo, da je ta dolo?ba izraz systemske pomanjkljivosti, ki zaradi prekratkih zastaralnih rokov onemogo?a rešitev, skladno s pravom Unije.

113. Podrobneje pa je treba obravnavati še vprašanje, ali je tako ravnanje v nasprotju s splošnimi na?eli prava Unije, in sicer na?elom zakonitosti kazni (*nullum crimen, nulla poena sine lege*). To na?elo je del splošnih pravnih na?el, na katerih temeljijo skupne ustavne tradicije držav ?lanic,(69) in je bilo s ?lenom 49 Listine o temeljnih pravicah že priznано kot temeljna pravica iz prava Unije. V skladu z na?elom homogenosti (?len 52(3), prvi stavek, Listine) je pri razlagi ?lena 49 Listine ne

nazadnje treba upoštevati ?len 7 EK?P in v zvezi z njim sprejeto sodno prakso Evropskega sodiš?a za ?lovekove pravice (ES?P).

114. V skladu z načelom zakonitosti kazni nih?e ne sme biti obsojen za dejanje, izvršeno s storitvijo ali opustitvijo, ki v ?asu, ko je bilo storjeno, po nacionalnem ali mednarodnem pravu ni bilo dolo?eno kot kaznivo dejanje, in se ne sme izre?i strožja kazen od tiste, ki jo je bilo mogo?e izre?i v ?asu, ko je bilo kaznivo dejanje storjeno (?len 49(1), prvi in drugi stavek, Listine). Skladno s tem je pravilo, da direktive ne morejo neposredno dolo?ati oziroma zaostrovati kaznivosti posameznih ravnanj.(70)

115. V nasprotju s stališ?em, ki ga zastopata G. Anakiev in italijanska vlada, pa se v primeru, kot je obravnavani, ni treba bati nezdržljivosti z načelom zakonitosti kazni. To načelo namre? zgolj v materialnopravnem smislu zahteva, da mora zakon jasno opredeliti kazniva dejanja in kazni, ki so zagrožene zanje.(71) Predpisi o zastaranju pa ne povedo ni?esar niti o kaznivosti ravnanja niti o višini kazni, temve? zadevajo samo možnost pregona kaznivega dejanja, zato sploh ne spadajo na podro?je uporabe pravila *nullum crimen, nulla poena sine lege*.(72) Iz enakega razloga za zastaranje ne velja niti načelo retroaktivne uporabe milejše kazni (?len 49(1), tretji stavek, Listine o temeljnih pravicah(73)).

116. V tem pa je temeljna razlika med obravnavanim primerom in zadevo Berlusconi in drugi, katere predmet je bila – druga?e kakor v obravnavanem primeru – sprememba *materialnopravnih* dolo?b nacionalnega prava in zlasti upoštevne kazenskega okvira za nekatera kazniva dejanja, ki je med drugim omilila kazni in s tem posredno vplivala na zastaranje pregona.(74)

117. Glede na navedeno so zahteve glede zakonitosti kazni v primeru, kot je obravnavani, ve? kot izpolnjene, saj kaznivost ravnanja, ki je o?itano obdolžencem, in zanj zagrožena višina kazni, ki izhajata iz italijanskega kazenskega zakona oziroma natan?neje iz ?lenov 2 in 8 DLgs 74/2000, ostajata nespremenjeni. Kaznivost ali višina kazni nikakor ne izhajata neposredno iz dolo?b prava Unije, kot so ?len 4(3) PEU in ?len 325 PDEU ter Direktiva 2006/112, Uredba št. 2988/95 ali Konvencija PIF.

118. To pomeni, da v nasprotju z zadevo Berlusconi in drugi predložitveno sodiš?e v obravnavanem primeru, ?e bi uporabilo dolo?be prava Unije, ne bi dolo?ilo obveznosti za posameznika in zlasti ne bi dolo?ilo oziroma zaostri kaznivosti posameznih ravnanj. Predložitveno sodiš?e bi z uporabo teh dolo?b le osvobodilo nacionalne organe pregona procesnih omejitev, ki so v nasprotju s pravom Unije.

119. Iz načela zakonitosti kazni ni mogo?e izpeljati, da bi bilo treba vedno nujno uporabiti pravila o trajanju, teku in pretrganju zastaranja iz zakonodaje, ki je veljala v ?asu storitve kaznivega dejanja. Tega ni mogo?e legitimno pri?akovati.

120. Nasprotno, obdobje, v katerem se lahko izvaja pregon zaradi kaznivega dejanja, se lahko, dokler ne nastopi zastaranje, spremeni še tudi po storitvi kaznivega dejanja.(75) Nazadnje glede tega velja enako kot pri uporabi novih postopkovnih pravil za dejanska stanja, ki so se sicer za?ela v preteklosti, vendar še vedno trajajo.(76)

121. To državam ?lanicam v okviru njihove procesne avtonomije v vseh primerih, v katerih še ni nastopilo zastaranje,(77) daje manevrski prostor za upoštevanje vrednotenj na podlagi prava Unije, ki so ga nacionalna sodiš?a pri uporabi nacionalnega prava ob spoštovanju načel enakovrednosti in u?inkovitosti dolžna iz?rpati v celoti.

122. S tem ni mišljena izpeljava *novih* zastaralnih rokov *neposredno* iz prava Unije. ?len 4(3) PEU in ?len 325 PDEU tako kot Uredba št. 2988/95 in Konvencija PIF tako ali tako ne vsebujeta dovolj

konkretnih pravil glede tega, ki bi jih bilo mogoče neposredno uporabiti proti posamezniku. Enako – že zaradi njene pravne narave – velja za Direktivo 2006/112.(78)

123. Nasprotno, konkretna in s pravom Unije skladna pravila o trajanju in teku zastaralnih rokov morajo biti določena v nacionalni zakonodaji. Pravo Unije kvečjemu *posredno vpliva* na postopek v glavni stvari, s tem ko nacionalnemu sodišču pomaga s pravilnimi izhodišči za uporabo nacionalnega prava, skladno s pravom Unije.

124. Pri tem ne gre za popolno odpravo zastaranja, ampak za uporabo primerne ureditve zastaranja,(79) ki omogoča dejanski izrek učinkovitih, sorazmernih in odvračilnih kazni v pravnem in razumno dolgem postopku (člen 47(2) Listine o temeljnih pravicah, člen 6(1), prvi stavek, EK(P)).

125. K ukrepom, ki jih je dolžno v zvezi s tem sprejeti predložitveno sodišče, lahko spada zlasti uporaba predpisov o zastaranju *brez absolutnega zastaralnega roka*, ki ga določa člen 160, zadnji odstavek, Codice penale, kakor je bil spremenjen z zakonom št. 251/2005. Kot sem že omenila,(80) italijansko pravo, kot je navedla Komisija na obravnavi, vsekakor pozna kazniva dejanja – tudi taka zoper gospodarstvo – za katera ne velja absolutni zastaralni rok.

126. Druga možnost bi bila, da se uporabijo zastaralni roki za davčna kazniva dejanja, ki so bili v vmesnem času določeni na novo oziroma so se podaljšali za tretjino in izhajajo iz italijanskega zakona št. 148/2011(81).(82) Nazadnje bi lahko v obravnavanem primeru uporabili še prejšnje predpise o zastaranju, kot izhajajo iz Codice penale, kakor je veljal *pred* sprejetjem zakona št. 251/2005.

127. Katera od teh različnih možnosti je v obravnavanem primeru prava, je nazadnje odvisno od nacionalnega prava in njegove razlage, ki jo je dolžno presojudi izključno nacionalno sodišče. Z vidika prava Unije je treba zgolj zagotoviti, da se rešitev doseže v pravnem postopku (člen 47(2) Listine o temeljnih pravicah, člen 6(1), prvi stavek, EK(P)) in na nediskriminatoren način ter da temelji na jasnih, razumljivih in splošno veljavnih merilih.

VII – Predlog

128. Glede na navedeno Sodišču predlagam, naj na vprašanja, ki mu jih je predložilo Tribunale di Cuneo, odgovori:

1. Člen 4(3) PEU in člen 325 PDEU ter Uredbo (ES, Euratom) št. 2988/95 in Direktivo 2006/112/ES je treba razlagati tako, da državam članicam nalagajo določitev učinkovitih, sorazmernih in odvračilnih kazni za nepravilnosti na področju DDV.

2. V skladu s členom 2(1) Konvencije o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti, podpisane 26. julija 1995 v Luksemburgu, so države članice dolžne goljufije na področju DDV kaznovati z učinkovitimi, sorazmernimi in odvračilnimi kazenskimi sankcijami, ki morajo vsaj pri velikih goljufijah vključevati tudi kazen odvzema prostosti.

3. Nacionalna določba o zastaranju pregona, zaradi katere odgovorni za goljufije na področju DDV iz sistemskih razlogov pogosto ostanejo nekaznovani, ni združljiva z navedenimi zahtevami prava Unije. Nacionalna sodišča v kazenskih postopkih, ki so v teku, take določbe ne smejo uporabiti.

1 – Jezik izvirnika: nemščina.

- 2 – Glej člen 2(1)(b) Sklepa Sveta z dne 7. junija 2007 o sistemu virov lastnih sredstev Evropskih skupnosti (2007/436/ES, Euratom) (UL L 163, str. 17), v nadaljevanju: Sklep o lastnih sredstvih.
- 3 – Sodba Berlusconi in drugi (C-387/02, C-391/02 in C-403/02, EU:C:2005:270).
- 4 – Uredba Sveta (ES, Euratom) št. 2988/95 z dne 18. decembra 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 1, zvezek 1, str. 340).
- 5 – Konvencija o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti, podpisana 26. julija 1995 v Luksemburgu (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 19, zvezek 8, str. 57). Kratica „PIF“ označuje francosko ustreznico pojma „zaščita finančnih interesov“ („protection des intérêts financiers“).
- 6 – Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).
- 7 – Pogodba o Evropski uniji v različici iz Maastrichtske pogodbe.
- 8 – UL 1995, C 316, str. 48.
- 9 – Kazenski zakonik.
- 10 – *GURI* št. 285 z dne 7. decembra 2005.
- 11 – Zakonska uredba.
- 12 – Naslov DLgs 74/2000 je „Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto“ (nova ureditev davčnih kaznivih dejanj na področju dohodnine in DDV) in je objavljen v *GURI* št. 76 z dne 31. marca 2000.
- 13 – V nemščini: „verschwundene Händler“ (neplačujoči gospodarski subjekti); to so družbe, ki se ukvarjajo izključno s pripravo davčne dokumentacije za namen davčne utaje.
- 14 – V jeziku postopka: udienza preliminare.
- 15 – Tribunale di Mondovì se je medtem združilo s Tribunale di Cuneo.
- 16 – Giudice dell'Udienza Preliminare.
- 17 – Iz pristojnosti Sodišča za predhodno odločanje so izvzeti le nekateri deli prava Unije, ki spadajo na področje skupne zunanje in varnostne politike (člen 24(1), drugi pododstavek, šesti stavek, PEU in člen 275(1) PDEU).
- 18 – Sodbe Cowan (186/87, EU:C:1989:47, točka 19), Placanica (C-338/04, C-359/04 in C-360/04, EU:C:2007:133, točka 68) in Achughbabian (C-329/11, EU:C:2011:807, točka 33).
- 19 – Sodba Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, točki 27 in 28).
- 20 – Pogodba o Evropski uniji v različici iz Maastrichtske pogodbe.
- 21 – Protokol št. 36 k Pogodbi EU in Pogodbi DEU (UL C 115, str. 322).
- 22 – Tako sodba Weryński (C-283/09, EU:C:2011:85, točki 30 in 31).

23 – Protokol o razlagi Konvencije o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti s predhodnim odložanjem Sodišča Evropskih skupnosti, podpisan 29. novembra 1996 v Bruslju (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 19, zvezek 8, str. 108). Tako kot že Konvencija PIF, je bil tudi ta dodatni protokol sklenjen na podlagi člena K.3(2)(c) EU in je začel veljati 17. oktobra 2002.

24 – Pogodba o Evropski uniji v različici iz Amsterdamske pogodbe.

25 – Glej izjavo Italijanske republike na podlagi člena 35(2) in (3)(b) (objavljeno v UL 1999, L 114, str. 56), in izjavo Italijanske republike z dne 19. julija 2002 na podlagi dodatnega protokola h Konvenciji PIF, ki je dostopna na tej spletni strani Sveta Evropske unije (nazadnje obiskani 20. februarja 2015): <http://www.consilium.europa.eu/fr/documents-publications/agreements-conventions/ratification/?v=decl&aid=1996090&pid=I>.

26 – Sodbe Beck in Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, točka 22), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, točka 46) in Križan in drugi (C-416/10, EU:C:2013:8, točka 54).

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

28 – Glej zlasti sodbi Berlusconi in drugi (C-387/02, C-391/02 in C-403/02, EU:C:2005:270) in Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105).

29 – Glej v tem smislu sodbo Berlusconi in drugi (C-387/02, C-391/02 in C-403/02, EU:C:2005:270) in sklep Mulliez in drugi (C-23/03, C-52/03, C-133/03, C-337/03 in C-473/03, EU:C:2006:285), v katerih Sodišče ni komentiralo očitkov glede dopustnosti, ki so jih navedli različni udeleženci postopka, ampak je takoj vsebinsko odgovorilo na vprašanja za predhodno odložanje.

30 – V zvezi s tem glej spodaj točke od 57 do 72 teh sklepnih predlogov.

31 – Tako je Sodišče v sodbi E in F (C-550/09, EU:C:2010:382) odgovorilo na predlog za sprejetje predhodne odločbe nemškega sodišča, ki je moralo prav tako na podlagi obtožnice državnega tožilstva odločiti o uvedbi kazenske glavne obravnave. Poleg tega glej – bolj na splošno – sodbi AGM-COS.MET (C-470/03, EU:C:2007:213, točka 45) in Coleman (C-303/06, EU:C:2008:415, točke od 28 do 32).

32 – Sodbe Asjes in drugi (od 209/84 do 213/84, EU:C:1986:188, točki 71 in 72), Vlaamse Reisbureaus (311/85, EU:C:1987:418, točka 10), Cipolla in drugi (C-94/04 in C-202/04, EU:C:2006:758, točki 46 in 47) in API in drugi (od C-184/13 do C-187/13, C-194/13, C-195/13 in C-208/13, EU:C:2014:2147, točki 28 in 29).

33 – Tako sodbe Nemčija/Komisija (C-156/98, EU:C:2000:467, točka 22), Komisija/Government of Gibraltar in Združeno kraljestvo (C-106/09 P in C-107/09 P, EU:C:2011:732, točki 72 in 73), 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, točke od 41 do 44) in P (C-6/12, EU:C:2013:525, točka 18).

34 – V zvezi s tem glej spodaj točke od 74 do 121 teh sklepnih predlogov.

35 – To dejstvo je poudarjeno v sodbi Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid (C-484/08, EU:C:2010:309, točka 46) v zvezi z načelom odprtega tržnega gospodarstva s svobodno konkurenco, ki je prav tako določeno v členu 119 PDEU.

36 – V istem smislu sodba Échirolles Distribution (C-9/99, EU:C:2000:532, točka 25), ponovno v

zvezi z na?elom odprtega tržnega gospodarstva s svobodno konkurenco, ki je dolo?eno v ?lenu 119 PDEU.

37 – Sodbi Franzén (C?189/95, EU:C:1997:504, to?ka 79) in Belgian Electronic Sorting Technology (C?657/11, EU:C:2013:516, to?ka 28) ter sklep Szabó (C?204/14, EU:C:2014:2220, to?ka 16).

38 – Sodbi Alsatel (247/86, EU:C:1988:469, to?ki 7 in 8) in Hennen Olie (C?302/88, EU:C:1990:455, to?ka 20); poleg tega glej sklepne predloge generalnega pravobranilca Mengozzija, nedavno predstavljene v zadevi Wagner-Raith (C?560/13, EU:C:2014:2476, to?ke od 16 do 48).

39 – Sodbe SARPP (C?241/89, EU:C:1990:459, to?ka 8), Ritter-Coulais (C?152/03, EU:C:2006:123, to?ka 29), Promusicae (C?275/06, EU:C:2008:54, to?ka 42), Aventis Pasteur (C?358/08, EU:C:2009:744, to?ka 50) in Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C?562/13, EU:C:2014:2453, to?ka 37).

40 – Sodbe Komisija/Gr?ija (68/88, EU:C:1989:339, to?ka 24), Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ka 65), Adeneler in drugi (C?212/04, EU:C:2006:443, to?ka 94) in Fiamingo in drugi (C?362/13, C?363/13 in C?407/13, EU:C:2014:2044, to?ki 62 in 64).

41 – Sodbi Komisija/Gr?ija (68/88, EU:C:1989:339, to?ki 23 in 24) in Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ki 64 in 65); v istem smislu tudi sodba SGS Belgium in drugi (C?367/09, EU:C:2010:648, to?ka 41).

42 – Sodba Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, to?ki 25 in 36).

43 – ?len 2(1)(b) Sklepa o lastnih sredstvih; glej tudi sodbe Komisija/Italija (C?132/06, EU:C:2008:412, to?ka 39) in Belvedere Costruzioni (C?500/10, EU:C:2012:186, to?ka 22) ter Komisija/Nem?ija (C?539/09, EU:C:2011:733, to?ki 71 in 72).

44 – Sodba Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, to?ki 26 in 36).

45 – V zvezi s tem glej spodaj to?ke od 92 do 105 teh sklepnih predlogov.

46 – Sodba Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, to?ka 34). Države ?lanice lahko, kot je razvidno iz ?lena 6 Uredbe št. 2988/95, še vedno izre?ejo tudi kazenske sankcije.

47 – V tem smislu – ?eprav na drugem podro?ju – sodbe von Colson in Kamann (14/83, EU:C:1984:153, to?ka 28), Adeneler in drugi (C?212/04, EU:C:2006:443, to?ke od 102 do 104) in Fiamingo in drugi (C?362/13, C?363/13 in C?407/13, EU:C:2014:2044, to?ka 61 na koncu).

48 – Tako že moji sklepni predlogi, predstavljeni v zadevi Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2004:624, to?ka 91).

49 – V zvezi s tem glej ponovno moje sklepne predloge, predstavljene v zadevi Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2004:624, to?ka 107).

50 – Glej moje sklepne predloge, predstavljene v zadevi Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2004:624, to?ka 108).

51 – To državam ?lanicam omogo?a ?len 6 Uredbe št. 2988/95.

- 52 – Sodba Belvedere Costruzioni (C?500/10, EU:C:2012:186, to?ka 28).
- 53 – Sodba Komisija/Italija (C?132/06, EU:C:2008:412, to?ke od 43 do 47 in to?ka 52).
- 54 – V istem smislu moji sklepni predlogi, predstavljeni v zadevi Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2004:624, to?ka 110).
- 55 – Obrazložitev poročila h Konvenciji o zaš?iti finan?nih interesov Evropskih skupnosti, ki ga je Svet odobril 26. maja 1997 (UL C 191, str. 1); glej zlasti pojasnjevalne opombe k ?lenu 1(1) Konvencije (UL 1997, C 191, str. 4, zadnji odstavek).
- 56 – Nemška vlada meni, da bi se DDV podro?jem, za katera pravo Unije državam ?lanicam nalaga uvedbo kazenskih sankcij, pridružil šele, ko bi bil sprejet zakonodajni predlog Komisije: Predlog Direktive Evropskega parlamenta in Sveta o kazenskoopravni zaš?iti finan?nih interesov Skupnosti, COM(2001) 272 final (UL C 240 E, str. 125).
- 57 – Sodbe Antonissen (C?292/89, EU:C:1991:80, to?ka 18), Skov in Bilka (C?402/03, EU:C:1991:80, to?ka 42) in Quelle (C?404/06, EU:C:2008:231, to?ka 32).
- 58 – V zvezi s tem glej zadnji odstavek Obrazložitvenega poročila (UL C 191, str. 4).
- 59 – ?len 2(1)(b) Sklepa o lastnih sredstvih.
- 60 – Sodbi Komisija/Nem?ija (C?539/09, EU:C:2011:733, to?ka 72) in Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, to?ka 26).
- 61 – Prva in druga uvodna izjava pravnega akta Sveta o pripravi Konvencije PIF (UL 1995 C 316, str. 48).
- 62 – Sodba Komisija/Belgija (C?437/04, EU:C:2007:178, to?ka 56 na koncu).
- 63 – Glej zgoraj to?ke od 86 do 90 teh sklepnih predlogov.
- 64 – Mnenje 1/09 (EU:C:2011:123, to?ka 68); posebno za direktive namesto številnih drugih glej sodbo Küçükdeveci (C?555/07, EU:C:2010:21, to?ka 48).
- 65 – Za razlago v skladu s primarnim pravom glej sodbi Murphy in drugi (157/86, EU:C:1988:62, to?ka 11) in ITC (C?208/05, EU:C:2007:16, to?ka 68); za razlago v skladu s sekundarnim pravom glej sodbe Marleasing (C?106/89, EU:C:1990:395, to?ka 8), Pfeiffer in drugi (od C?397/01 do C?403/01, EU:C:2004:584, to?ka 113), Dominguez (C?282/10, EU:C:2012:33, to?ka 24) in Asocia?ia Accept (C?81/12, EU:C:2013:275, to?ka 71).
- 66 – Sodbe Pfeiffer in drugi (od C?397/01 do C?403/01, EU:C:2004:584, to?ke od 115 do 119), Adeneler in drugi (C?212/04, EU:C:2006:443, to?ka 111), Dominguez (C?282/10, EU:C:2012:33, to?ka 27), Association de médiation sociale (C?176/12, EU:C:2014:2, to?ka 38) in Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti (C?131/13, C?163/13 in C?164/13, EU:C:2014:2455, to?ka 52); podobno že sodba von Colson in Kamann (14/83, EU:C:1984:153, to?ka 28: „v obsegu pooblastila za prosto presojo, ki mu ga priznava nacionalno pravo“).
- 67 – Sodba Association de médiation sociale (C?176/12, EU:C:2014:2, to?ka 39); glej med drugim sodbi Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, to?ka 13) in Adeneler in drugi (C?212/04, EU:C:2006:443, to?ka 110).
- 68 – Sodbe Simmenthal (106/77, EU:C:1978:49, to?ki 21 in 24), Melki in Abdeli (C?188/10 in

C?189/10, EU:C:2010:363, to?ka 43) in Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105, to?ka 45).

69 – Sodbi Advocaten voor de Wereld (C?303/05, EU:C:2007:261, to?ka 49) in Intertanko in drugi (C?308/06, EU:C:2008:312, to?ka 70).

70 – Sodbe X (14/86, EU:C:1987:275, to?ka 20), Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, to?ka 13), X (C?74/95 in C?129/95, EU:C:1996:491, to?ka 24), Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ka 74) in Grøngaard in Bang (C?384/02, EU:C:2005:708, to?ka 30).

71 – Sodbe Advocaten voor de Wereld (C?303/05, EU:C:2007:261, to?ka 50), Intertanko in drugi (C?308/06, EU:C:2008:312, to?ka 71) in Lafarge/Komisija (C?413/08 P, EU:C:2010:346, to?ka 94).

72 – V zvezi s tem glej sodbo ES?P z dne 22. junija 2000 v zadevi Coëme in drugi proti Belgiji (med drugim pritožba št. 32492/96, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, to?ka 149), in z dne 17. septembra 2009 v zadevi Scoppola proti Italiji (št. 2) (pritožba št. 10249/03, to?ka 110); na sodbo ES?P v zadevi Coëme in drugi proti Belgiji se je v sodbi št. 236 z dne 19. julija 2011, to?ka 15, navezalo italijansko ustavno sodiš?e (Corte costituzionale); tako je že prej odlo?ilo nemško zvezno ustavno sodiš?e (Bundesverfassungsgericht) (*BVerfGE* 25, 269, 286 in naslednje).

73 – V zvezi z vklju?itvijo tega na?ela v skupne ustavne tradicije držav ?lanic in splošna pravna na?ela prava Unije glej tudi sodbo Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ki 68 in 69) in moje sklepne predloge, predstavljene v tej zadevi (EU:C:2004:624, to?ke od 155 do 157). V zadnjem ?asu to na?elo v okviru ?lena 7 EK?P priznava tudi ES?P (sodba z dne 17. septembra 2009 v zadevi Scoppola proti Italiji (št. 2), pritožba št. 10249/03, to?ke od 105 do 109).

74 – Glej sodbo Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ke od 18 do 22) in moje sklepne predloge, predstavljene v tej zadevi (EU:C:2004:624, to?ka 31).

75 – Sodba ES?P z dne 22. junija 2000 v zadevi Coëme in drugi proti Belgiji (med drugim pritožba št. 32492/96, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, to?ka 149).

76 – V zvezi s tem glej sodbe Meridionale Industria Salumi in drugi (od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270, to?ka 9), Pokrzeptowicz-Meyer (C?162/00, EU:C:2002:57, to?ka 49), Molenbergnatie (C?201/04, EU:C:2006:136, to?ka 31) in Komisija/Španija (C?610/10, EU:C:2012:781, to?ka 45) ter moje sklepne predloge, predstavljene v zadevi Komisija/Moravia Gas Storage (C?596/13 P, EU:C:2014:2438, to?ke od 28 do 31).

77 – Predložitveno sodiš?e navaja, da so kazniva dejanja, ki se v obtožnici o?itajo obdolžencu G. Anakievu, že zastarala.

78 – Sodbe Arcaro (C?168/95, EU:C:1996:363, to?ka 36), X (C?74/95 in C?129/95, EU:C:1996:491, to?ka 23) in Berlusconi in drugi (C?387/02, C?391/02 in C?403/02, EU:C:2005:270, to?ka 73).

79 – V zvezi s tem glej že zgoraj to?ki 87 in 88 teh sklepnih predlogov.

80 – V zvezi s tem glej zgoraj to?ko 81 teh sklepnih predlogov.

81 – Glej njegov ?len 2(36-21)(1) (*GURI* št. 216 z dne 16. septembra 2011).

82 – Na to novo ureditev je v postopku pred Sodiščem opozoril obdolženec G. Anakiev.