

Laikina versija

GENERALINIO ADVOKATO

MICHAL BOBEK IŠVADA,

pateikta 2017 m. liepos 13 d.(1)

Byla C-574/15

Mauro Scialdone

(*Tribunale di Varese* (Varez's teismas, Italija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112 – ESS 4 straipsnio 3 dalis – Lojalaus bendradarbiavimo principas – SESV 325 straipsnis – Sąjungos finansinių interesų apsauga – Konvencija dėl Europos Bendrijų finansinių interesų apsaugos (PIF konvencija) – Nacionalinė teisė, kurioje numatytos baudžiamosios sankcijos, susijusios su mokesčio prie pajamų šaltinio ir PVM nesumokėjimu iki teisės aktuose nustatyto termino – Didėsni finansinė riba, taikytina su PVM susijusiai nusikalstamai veikai – Nacionalinė teisė, kurioje numatytas baudžiamosios atsakomybės išnykimas, jei PVM sumokamas – Valstybių narių pareiga nustatyti veiksmingas, proporcingas ir atgrasomas sankcijas – Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartija – Chartijos 49 straipsnio 1 dalis – Teisėtumo principas – Lengvesnės bausmės taikymas atgaline data – Teisinis saugumas“

Turinys

I. Pavadas

II. Teisinis pagrindas

A. ES teisė

1. Chartija

2. SESV 325 straipsnis

3. PIF konvencija

4. PVM direktyva

5. Reglamentas Nr. 2988/95

B. Italijos teis?

III. Faktin?s aplinkyb?s, procesas ir pateikti prejudiciniai klausimai

IV. Analiz?

A. Šiai bylai taikytinos ES teis?s nuostatos

1. PIF konvencija

a) PIF konvencija ir PVM

b) Suk?iavimo s?voka pagal PIF konvencij?

2. SESV 325 straipsnis

a) D?l to, ar paveikti S?jungos finansiniai interesai

b) SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dali? taikytinumas

c) SESV 325 straipsnio 1 dalis kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi

3. PVM direktyva ir lojalaus bendradarbiavimo principas

4. Tarpin? i?vada

B. Atsakymas ? pateiktus klausimus

1. Pirma tre?iojo klausimo dalis: PIF konvencija

2. Pirmasis klausimas: skirtingos ribos ir pareiga nustatyti lygiavertes sankcijas

a) Koks yra „analogiškas“ nacionalinis režimas?

b) Ar diferenciacija yra pateisinama?

3. Antrasis klausimas ir tre?iojo klausimo antra dalis: baudžiamosios atsakomyb?s išnykimas ir veiksmingos ir atgrasomos sankcijos

a) Naujas baudžiamosios atsakomyb?s išnykimo pagrindas

b) PIF konvencijoje nustatytos 50 000 EUR ribos aktualumas

c) Tarpin? i?vada

C. Galimo nacionalin?s teis?s akt? ir ES teis?s nesuderinamumo pasekm?s

1. Teis?tumo principo „esm?“: galiojimo atgaline data draudimas

2. Platesnis teis?tumo principo suvokimas: „lex mitior“ ir teisinis saugumas baudžiamosiose bylose

3. „Lex mitior“ principo ir teisinio saugumo poveikis šioje byloje

V. I?vada

I. ?vadas

1. Italijoje už teisingai deklaruoto PVM nesumokėjimą per teisės aktuose nustatytą terminą taikomos baudžiamosios sankcijos. Todėl Mauro Scialdone, bendrovės, nesumokėjusios PVM per nustatytą terminą, vienintelis direktorius, buvo apkaltintas nusikalstamos veikos padarymu.
2. Kol buvo nagrinėjama M. Scialdone iškelta baudžiamoji byla, buvo iš dalies pakeisti nacionalinės teisės aktai. Pirma, pakeitimu gerokai padidinta riba, kuri viršijus PVM nesumokėjimas laikomas nusikalstama veika. Be to, buvo nustatytos skirtingos viršutinės ribos, susijusios su PVM ir mokesčiu prie pajamų šaltinio. Antra, buvo ?trauktas naujas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas, jei mokesčių skola, ?skaitant administracines sankcijas ir palėkanas, yra visiškai sumokama prieš paskelbiant apie bylos iškilimą pirmosios instancijos teisme.
3. ?sigaliojus naujam pakeitimui, pagal švelnesnės baudžiamosios sankcijos galiojimo atgaline data principą už M. Scialdone elgesį jau nebebuvo baudžiama. Jo laiku nesumokėta PVM suma neviršijo naujos viršutinės ribos. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas abejoja, ar pakeitimas yra suderinamas su ESS 4 straipsnio 3 dalimi ir SESV 325 straipsniu, PVM direktyva(2) ir Konvencija dėl Europos Bendrijų finansinių interesų apsaugos(3). Ar naująją sankciją už PVM nesumokėjimą sistema paisoma pareigos nustatyti sankcijas už ES teisės pažeidimus, analogiškas sankcijoms, nustatomoms už panašius pažeidimus pagal nacionalinę teisę? Ar ši sistema atitinka valstybių narių pareigą taikyti atgrasomas ir veiksmingas sankcijas? Būtent ? šiuos esminius klausimus Teisingumo Teismo prašoma atsakyti šioje byloje.
4. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat nurodė, kad jei nagrinėjamas pakeitimas būtų pripažintas nesuderinamu su ES teise, jį reiktų panaikinti. Tai reikštų, kad M. Scialdone turėtų būti toliau persekiojamas baudžiamąja tvarka. Todėl šioje byloje keliama fundamentalūs klausimai, susiję su teisėtumo ir teisinio saugumo principais, visų pirma Europos sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 49 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintu lengvesnės bausmės galiojimo atgaline data principu.

II. Teisinis pagrindas

A. ES teisė

1. Chartija

5. Chartijos 49 straipsnyje ?tvirtinti teisėtumo, taip pat nusikalstamos veikos ir bausmės proporcingumo principai. Jo pirmoje pastraipoje nustatyta: „Niekas negali būti nuteistas už veikimą ar neveikimą, kurie pagal jį padarymo metu galiojusį nacionalinę ar tarptautinę teisę nebuvo laikomi nusikalstamomis veikomis. Taip pat negali būti skiriama griežtesnė bausmė negu ta, kuri buvo taikoma nusikalstamos veikos padarymo metu. Jeigu po to, kai nusikalstama veika buvo padaryta, ?statymo nustatyta lengvesnė bausmė, skiriama lengvesnė bausmė.“

2. SESV 325 straipsnis

6. SESV 325 straipsnio 1 dalyje išdėstyta: „Sąjunga ir valstybės narės Sąjungos finansiniams interesams kenkiančiam sukčiavimui ir kitoms neteisėtoms veikoms priešinasi taikydamos pagal šį straipsnį nustatytinas priemones, kurių paskirtis yra atgrasinti ir užtikrinti veiksmingą apsaugą valstybės narėse ir Sąjungos institucijose, ?staigose ir organuose.“

7. SESV 325 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad „valstybės narės prieš Sąjungos finansiniams interesams kenkiantis sukėlivimas imasi tų pačių priemonių, kurių jos imasi prieš savo pačių finansiniams interesams kenkiantis sukėlivimą“.

3. PIF konvencija

8. PIF konvencijos 1 straipsnyje numatyta, kad:

„1. Šioje Konvencijoje Europos Bendrijų finansiniams interesams kenkiantis sukėlivimas – tai:

<...>

b) pajamų srityje – tyčinis veiksmas ar neveikimas, susijęs su:

– suklastotų, neteisingų ar neišsamių pareiškimų ar dokumentų naudojimu ar pateikimu, kurio padariniai yra neteisėtas Europos Bendrijų bendrojo biudžeto arba Europos Bendrijų valdomų ar jų vardu valdomų biudžetų išteklių mažinimas,

– tuos pačius padarinius sukeliančių informacijos neatskleidimu pažeidžiant konkretų sąpareigojimą,

– tuos pačius padarinius sukeliančių netinkamu teisėtai gautos išmokos naudojimui.

2. Atsižvelgdama į 2 straipsnio 2 dalį, kiekviena valstybė narė imasi būtinų ir tinkamų priemonių šio straipsnio 1 dalį perkelti į savo nacionalinę baudžiamąją teisę taip, kad ten apibūdintos veikos būtų laikomos nusikaltimais.

<...>

4. Šio straipsnio 1 ir 3 dalyse nurodytas tyčinis veikimo ar neveikimo pobūdis gali būti numanomas pagal objektyvias faktines aplinkybes.“

9. PIF konvencijos 2 straipsnio 1 dalis išdėstyta taip: „Kiekviena valstybė narė imasi būtinų priemonių užtikrinti, kad už 1 straipsnyje nurodytą veiką ir dalyvavimą 1 straipsnio 1 dalyje nurodytoje veikoje, jos kurstymą ar kėsinimąsi į padaryti būtų baudžiama veiksmingomis, proporcingomis ir atgrasomomis baudžiamosiomis sankcijomis, įskaitant bent stambaus sukėlivimo atvejais laisvės atėmimą apimančias bausmes, dėl kurių gali būti taikoma ekstradicija, suprantant, kad stambiu sukėlivimu yra laikomas toks sukėlivimas, kuris yra susijęs su tam tikra mažiausia suma, kuri turi nustatyti kiekviena valstybė narė. Ši mažiausia suma negali būti nustatyta didesnė kaip 50 000 [EUR].“

4. PVM direktyva

10. PVM direktyvos 206 straipsnis išdėstytas taip: „Bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, privalo sumokėti grynųjų PVM sumą, pateiktą 250 straipsnyje numatytą PVM deklaraciją. Tačiau valstybės narės gali nustatyti kitą tos sumos mokėjimo datą arba reikalauti tarpinį mokėjimą.“

11. PVM direktyvos 250 straipsnio 1 dalyje nustatyta: „Kiekvienas apmokestinamasis asmuo pateikia PVM deklaraciją, nurodydamas visą informaciją, reikalingą nustatyti mokėtino mokesčio dydį ir atskaitytiną sumą, kiek tai reikalinga nustatyti apmokestinimo bazę, su šiuo mokesčiu ir atskaita susijusių sandorių bendrą vertę bei neapmokestinamų sandorių vertę.“

12. PVM direktyvos 273 straipsnis suformuluotas taip: „Valstybės narės gali nustatyti kitas

prievoles, kurias jos laiko b?tinomis siekiant užtikrinti, kad b?t? tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias suk?iavimui, atsižvelgdamos ? reikalavim? vienodai traktuoti apmokestinam?j? asmen? vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybi? nari?, ta?iau d?l ši? prievoli? prekyboje tarp valstybi? nari? neturi atsirasti su sien? kirtimu susijusi? formalum? <...>“

5. *Reglamentas Nr. 2988/95*

13. Pagal Reglamento (EB, Euratomas) Nr. 2988/95 d?l Europos Bendrij? finansini? interes? apsaugos 1 straipsnio 2 dal?(4) „pažeidimas“ – tai bet kuris Bendrijos teis?s akt? nuostat? pažeidimas, susij?s su ekonomin?s veiklos vykdytojo veiksm? [veiksmais] ar neveikimo [neveikimu], d?l kurio [kuri?] Bendrij? bendrajam biudžetui ar j? valdomiems biudžetams padaroma žala sumažinant ar iš viso prarandant pajamas, gaunamas iš tiesiogiai Bendrij? vardu surinkt? nuosav? l?š?, arba darant nepagr?stas išlaidas.“

B. **Italijos teis?**

14. ?statyminio dekreto Nr. 74/2000(5) 10bis ir 10ter straipsniuose laikotarpiu, kai klost?si šios bylos faktin?s aplinkyb?s, iki 2015 m. spalio 21 d. buvo numatyta:

„10bis straipsnis

„Asmuo, kuris per mokest? išskai?iuojan?io asmens metinei mokes?i? deklaracijai pateikti nustatyt? termin? nesumoka mokes?i? mok?tojams išduotu sertifikatu patvirtint? išskait?, kuri? suma už vien? mokestin? laikotarp? viršija 50 000 eur?, baudžiamas laisv?s at?mimu nuo šeši? mėnesi? iki dvej? metų.

10ter straipsnis

10bis straipsnio nuostata laikantis joje numatyt? apribojim? taip pat taikoma bet kuriam asmeniui, nesumok?jusiam prid?tin?s vert?s mokes?io, kuris turi b?ti sumok?tas pagal metin? deklaracij? iki avansin?s ?mokos už paskesn? mokestin? laikotarp? sumok?jimo termino.“

15. ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 13 straipsnio 1 dalyje buvo numatyta galimyb? sumažinti sankcijas d?l lengvinan?i? aplinkybi?, sumažinant sankcij? ne daugiau kaip vienu tre?daliu ir netaikant papildom? sankcij?, jei mokes?i? skolos, ?skaitant administracines sankcijas, padengiamos prieš iškeliant byl? pirmosios instancijos teisme.

16. D?l ?statyminio dekreto Nr. 158/2015(6) 7 ir 8 straipsniais padaryt? pakeitim? ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 atitinkamai 10bis ir 10ter straipsniai suformuluoti taip (nuo 2015 m. spalio 22 d.):

„10bis straipsnis.

Asmuo, kuris per mokest? išskai?iuojan?io asmens metinei mokes?i? deklaracijai pateikti nustatyt? termin? nesumoka mokes?i? mok?tojams išduotu sertifikatu patvirtint? išskait?, kuri? suma už vien? mokestin? laikotarp? viršija 150 000 EUR, baudžiamas laisv?s at?mimu nuo šeši? mėnesi? iki dvej? metų.

10ter straipsnis

„Asmuo, kuris iki avansin?s ?mokos už paskesn? mokestin? laikotarp? mok?jimo termino pabaigos nesumok?jo pagal metin? deklaracij? mok?tino mokes?io, kai nepriemoka viršija 250 000 EUR, baudžiamas laisv?s at?mimu nuo šeši? mėnesi? iki dvej? metų.“

17. Įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 taip pat iš dalies pakeista Įstatyminio dekreto 13 straipsnio 1 dalis. Buvo numatytas naujas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas. Ji suformuluota taip: „Už 10bis, 10ter straipsniuose ir 10quater straipsnio pirmoje pastraipoje nurodytas nusikalstamas veikas nebaudžiama, jei prieš paskelbiant apie bylos iškilimą pirmosios instancijos teisme mokesčių skolos, įskaitant administracines baudas ir palūkanas, padengiamos sumokant visas įsiskolintas sumas <...>“

18. Galiausiai atskira nuostata reglamentuojamos administracinės mokesčių sankcijos. Įstatyminio dekreto Nr. 471/1997 13 straipsnio 1 dalyje išdėstyta(7): „Asmeniui, kuris per nustatytą terminą visiškai ar iš dalies nesumoka avansinių mokėčių, periodinių mokėčių, pagal deklaraciją mokėtiną išlyginamųjų mokėčių ar mokesčių likučių, apskaičiuoto tokiomis atvejais atskaičiuos periodinių mokėčių ir avansinių mokėčių, net jeigu jie nesumokėti, sumas, taikoma administracinė sankcija, lygi 30 % kiekvienos nesumokėtos sumos, net jeigu ištaisius redagavimo ar skaičiavimo klaidas, konstatuotas tikrinant metinę deklaraciją, matyti, kad mokeskis yra didesnis arba atskaitytina suma mažesnė. <...>“

III. Faktinės aplinkybės, procesas ir pateikti prejudiciniai klausimai

19. *Agenzia delle Entrate* (toliau – mokesčių inspekcija) atliko bendrovės *Siderlaghi Srl.* patikrinimą. Bendrovė tinkamai deklaravo PVM už 2012 finansinius metus. Mokėtino PVM suma buvo 175 272 EUR. Pagal nacionalinę teisę buvo reikalaujama, kad ši suma būtų sumokėta iki mokėjimo laikotarpio, nustatyto atsižvelgiant į kitą mokesčių laikotarpį, pabaigos, t. y. 2013 m. gruodžio 27 d. Atlikus patikrinimą paaiškėjo, kad *Siderlaghi Srl.* per nustatytą terminą nesumokėjo priskaičiuoto PVM.

20. Mokesčių inspekcija pateikė *Siderlaghi Srl.* pranešimą apie mokesčių skolą. Bendrovė pasirinko sumokėti mokesčius dalimis. Pagal nacionalinę teisę tai reiškė, kad taikytiną administracinę sankciją suma galėjo būti sumažinta dviem trečdaliais.

21. Kadangi M. Scialdone yra vienintelis *Siderlaghi Srl.* vadovas, prokuratūra išklė jam baudžiamąjį bylą kaip bendrovės atstovui už PVM nesumokėjimą per nustatytą laikotarpį. Prokuratūra apkaltino M. Scialdone nusikalstama veika pagal Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsnį. Ji kreipėsi į *Tribunale di Varese* (Varezo teismas, Italija, toliau – prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusis teismas) prašydama pareigoti jį pagal baudžiamąjį teisę sumokėti 22 500 EUR baudą.

22. Po to, kai M. Scialdone buvo iškelta baudžiamoji byla, Įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 buvo iš dalies pakeisti Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10bis ir 10ter straipsniai ir Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 13 straipsniu nustatytas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas.

23. Atlikus šiuos pakeitimus, pirma, buvo padidintos ribos, kurias viršijus mokesčių nesumokėjimas laikomas nusikalstama veika. Iš pradžių nustatyta 50 000 EUR riba dėl nusikalstamų veikų, susijusių su mokesčių prie pajamų šaltinio ir PVM nesumokėjimu (pažymėtina, kad tas pats buvo taikoma abiem mokesčiams), buvo padidinta iki 150 000 EUR dėl mokesčių prie pajamų šaltinio ir iki 250 000 EUR dėl pridėtinės vertės mokesčių. Antra, už nusikalstamą veiką nebaudžiama, jei mokesčių skola, įskaitant administracines sankcijas ir palūkanas, sumokama prieš paskelbiant apie bylos iškilimą pirmosios instancijos teisme.

24. Nacionalinis teismas paaiškina, kad šioje byloje atsakovas kaltinamas PVM sumos, kuri atitinka 175 272 EUR sumą, nesumokėjimu. Pagal Įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 nustatytus pakeitimus jo elgesys nebelaikomas nusikalstamu, nes ši suma yra mažesnė už naująjį minimalų 250 000 EUR ribą. Būtų taikoma naujesnė nuostata, kuri yra palankesnė pažeidėjui. Tačiau jei

naujosios taisyklės būtų pripažintos nesuderinamomis su ES teise, jas reiktų panaikinti. Todėl atsakovas vis dar galėtų būti nubaustas už savo elgesį baudžiamąja tvarka.

25. Kalbėdamas apie naująją baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindą, nacionalinis teismas paaiškina, kad dėl to, jog *Sidelaghi Srl.* pasirinko sumokėti skolą dalimis, tikėtina, kad skola bus sumokėta prieš pradėdant nagrinėti bylą teisme. Todėl reiktų atmesti prokuratūros prašymą taikyti sankciją. Tačiau jei šis naujas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas būtų laikomas nesuderinamu su ES teise, nacionalinis teismas galėtų priimti sprendimą dėl atsakovo baudžiamosios atsakomybės.

26. Be to, jei ES teisė būtų aiškinama taip, kaip siūlo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, valstybės narės privalėtų bausti laisvės atėmimo bausme už mažiausiai 50 000 EUR ar didesnės PVM sumos nesumokėjimą. Kaip nurodo minėtas teismas, tai reikštų, kad pažeidimų šioje byloje reiktų laikyti labai sunkiu. Todėl nacionalinis teismas galėtų atmesti prokuratūros siūlomą bausmę, jei siūloma sankcija, kuri yra privaloma nacionaliniam teismui, neapimtų laisvės atėmimo. Dėl to, kaip nurodo nacionalinis teismas, gerokai sumažėja sankcijos veiksmingumas.

27. Šiomis faktinėmis ir teisinėmis aplinkybėmis *Tribunale di Varese* (Vareizės teismas) sustabdė bylos nagrinėjimą ir pateikė šiuos prejudicinius klausimus:

1) Ar Europos Sąjungos teisė, visų pirma susijusios ESS 4 straipsnio 3 dalies, SESV 325 straipsnio ir Direktyvos 2006/112/EB nuostatos, kuriose valstybės narės numatyta vienodo požiūrio pareiga, susijusi su bausmių politika, gali būti aiškinama taip, kad ją draudžiama priimti nacionalinės teisės nuostatą, pagal kurią nusikalstamu būtų laikomas PVM nemokėjimas, kai viršijama didesnė riba negu numatytoji nesumokėto tiesioginio pajamų mokesčio atveju?

2) Ar Europos Sąjungos teisė, visų pirma susijusios ESS 4 straipsnio 3 dalies, SESV 325 straipsnio ir Direktyvos 2006/112 nuostatos, kuriose valstybės narės numatyta pareiga nustatyti veiksmingas, proporcingas ir atgrasomas sankcijas, siekiant apsaugoti finansinius Europos Sąjungos interesus, gali būti aiškinama taip, kad ją draudžiama priimti nacionalinės teisės nuostatą, kuria panaikinamas kaltinamojo (ar tai būtų vadovas, teisinis atstovas, ar asmuo, galintis atlikti su mokesčiais susijusias funkcijas, t. y. nusikalstamos veikos dalyvis) baudžiamumas, jeigu jo įstaiga, veikianti kaip juridinis asmuo, pavuluotai sumokėjo patį mokestį ir su PVM susijusias administracines baudas, nors mokestis jau buvo apskaičiuotas, baudžiamasis persekiojimas pradėtas, byla perduota nagrinėti teismui, užtikrinta įprasta rungimosi principu grindžiama procedūra vykstant procesui, tačiau bylos nagrinėjimas teisme dar nebuvo pradėtas, o sistema minėtam vadovui, teisiniam atstovui ar įgaliotiniui ir nusikalstamos veikos dalyviui nenumato jokios kitos, net ir administracinės, sankcijos?

3) Ar PIF konvencijos 1 straipsnyje apibrėžta sukčiavimo sąvoka turi būti aiškinama taip, kad ji apima ir situacijas, kai PVM buvo nesumokėtas, ne visai sumokėtas arba pavuluotai sumokėtas, ir ar minėtos konvencijos 2 straipsniu valstybei narei nustatoma pareiga skirti laisvės atėmimo apimančias bausmes už nesumokėtą, ne visai arba pavuluotai sumokėtą PVM, kai suma viršija 50 000 EUR?

Jeigu atsakymas būtų neigiamas, reikėtų klausti, ar SESV 325 straipsnio nuostata, kuria valstybės narės pareigojamos taikyti atgrasomas, proporcingas ir veiksmingas sankcijas, taip pat ir baudžiamąsias, turi būti aiškinama taip, kad ją draudžiamos teisinės nuostatos, pagal kurias juridinių asmenų teisiniai atstovai ir vadovai arba jų galiotiniai atlikti atitinkamas funkcijas ir nusikalstamos veikos dalyviai atleidžiami nuo baudžiamosios ir administracinės atsakomybės už nesumokėtą, ne visai arba pavoluotai sumokėtą PVM, kai atitinkamos sumos 3 ar 5 kartus viršija sukčiavimo atveju nustatytą mažiausią 50 000 EUR ribą.

28. Rašytines pastabas pateikė Vokietijos, Italijos, Nyderlandų ir Austrijos vyriausybės, taip pat Europos Komisija. Visos šios suinteresuotosios šalys, išskyrus Austrijos vyriausybę, buvo išklaustos per 2017 m. kovo 21 d. vykusį teismo posėdį.

IV. Analizė

29. Trimis prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo klausimais siekiama išsiaiškinti, ar statyminių dekretu Nr. 158/2015 padaryti pakeitimai dėl deklaruoto PVM nesumokėjimo atitinka ES teisę. Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas pateikė klausimus dėl ESS 4 straipsnio 3 dalies, SESV 325 straipsnio, PIF konvencijos ir PVM direktyvos.

30. Šiai bylai būdingas sudėtingas teisės aktų derinys. Todėl pirmiausia analizuosiu, kurios konkrečios ES teisės nuostatos, kurias nurodė nacionalinis teismas, taikytinos šiai bylai (A), o tada pasiūlysiu atsakymus į pirmus tris prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo klausimus (B). Galiausiai apsvarstysiu, kokių pasekmių galimas nesuderinamumo su ES teise konstatavimas galėtų sukelti pagrindiniame byloje (arba veikiau kokių pasekmių jis neturėtų sukelti) (C).

A. Šiai bylai taikytinos ES teisės nuostatos

1. PIF konvencija

31. Visos pastabas Teisingumo Teisme pateikusių šalių sutinka, kad PIF konvencija šioje byloje netaikoma. Vis dėlto jos ši išvada daro dėl skirtingų priežasčių.

32. Nyderlandų vyriausybė teigia, kad PIF konvencija netaikoma PVM. Kitos pastabas pateikusių suinteresuotosios šalys (taip pat Nyderlandų vyriausybė, pateikdama subsidiarą argumentą) teigia, kad šioje byloje nagrinėjama nusikalstama veika, susijusi su PVM nesumokėjimu, neeina į „sukčiavimo“ srovę pagal PIF konvenciją.

33. Taigi pateikiami du skirtingi argumentai. Pirmuoju argumentu apskritai neigiamas PIF konvencijos taikytinumas PVM *per se*. Antruoju argumentu teigiama, kad, nors PIF konvencija galbūt ir galėtų būti taikoma PVM, ji netaikoma konkrečiam šioje byloje nagrinjamam elgesiui. Šiuos du argumentus nagrinėsiu iš eilės.

a) PIF konvencija ir PVM

34. Sprendime *Taricco* Teisingumo Teismas nurodė, kad PIF konvencijos 1 straipsnyje „sukčiavimas“ apibrėžtas kaip apimantis „pajamas, gautas taikant vienodą tarifą suderintai PVM apmokestinimo bazei, nustatytai pagal Sąjungos taisyklės“(8).

35. Šioje byloje Nyderlandų vyriausybė prašo Teisingumo Teismo iš naujo apsvarstyti šią išvadą. Jos nuomone, pagal PIF konvenciją PVM neeina į srovę „pajamos“. Kaip nurodo Nyderlandų vyriausybė, valstybės narės, kaip PIF konvencijos šalys, numatė autentišką srovės „pajamos“ taikymo srities aiškinimą pagal Vienos konvencijos dėl tarptautinių sutarčių teisės 31

straipsnys?(9) Aiškinamajame pranešime(10). Šiame pranešime PVM aiškiai ne?trauktas ? PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalyje esančią „pajamų“ sąvoką?(11). Nyderlandų vyriausybė taip pat teigia, kad Teisingumo Teismas jau atsižvelgė ? deklaracijas ir aiškinamuosius pranešimus kaip autoritetingo aiškinimo šaltinius: tai jis turėtų padaryti ir šioje byloje.

36. Nepritariu siūlymui, kad 1997 m. Aiškinamajame pranešime pateikiamas koks nors tarp valstybių narių prieš dvejus metus pasirašytos konvencijos „autentiškas aiškinimas“. Mano nuomone, Nyderlandų vyriausybės argumentus galima atmesti, ir Teisingumo Teismui nereikia priimti jokio sprendimo sudėtingu klausimu dėl Vienos konvencijos vaidmens aiškinant valstybių narių sudarytas konvencijas(12).

37. Apskritai, žinoma, sutinku su Nyderlandų vyriausybe, kad ES teisės sistemoje akto autoriaus valia ar ketinimas atlieka tam tikrą aiškinamąjį vaidmenį(13). Šis teisės aktas leidžia ketinimas gali būti išreikštas tame pačiame dokumente, kaip būtų na konstatuojamosiose dalyse, arba atskirame dokumente. Pavyzdžiui, anksčiau Teisingumo Teismas yra rėmęs parengiamaisiais darbais(14), prie Sutarčių pridėtomis deklaracijomis(15) arba tam tikrais pirminei teisei aiškinti skirtais aiškinamaisiais dokumentais(16).

38. Vis dėlto turi būti du elementai, kad šiuos dokumentus ar paskelbimus būtų galima laikyti rengėjo valios išraiška: institucinis ir laiko. *Instituciniu požiūriu* šiuos dokumentus turi būti aptarusios ir patvirtinusios tos pačios šalys ar organizacijos, kurios priėmė galutinę priemonę ar dalyvavo jį priimančią. *Laiko požiūriu*, norint pripažinti, kad šie dokumentai tikrai atspindi jį rengėjo (-ų) valią per sprendimą priėmimo procesą, paprastai jie turi būti parengti arba tuo metu, kai priemonė rengiama, arba vėliausiai tada, kai ji priimama.

39. Nyderlandų vyriausybės argumentas kelia problemą, nes nedera su vienu iš šių elementų. Šioje byloje nagrinjamas 1997 m. Aiškinamasis pranešimas nebuvo priimtas tų pačių šalių, būtent valstybių narių, ir buvo patvirtintas Tarybos (o ji nėra Konvencijos šalis)(17). Be to, Konvencija pasirašyta 1995 m. Aiškinamasis pranešimas priimtas 1997 m.

40. Tačiau tai, kad šioje byloje Aiškinamajam pranešimui negalima suteikti jokios „autentiškos“ aiškinamosios vertės, nedraudžia pripažinti šio pranešimo tam tikros ?tikinamosios galios. Juk galiausiai Aiškinamąjį pranešimą patvirtino institucija, atsakinga už projekto, kuris turėjo būti pateiktas valstybėms narėms kaip susitariančiosioms šalims, parengimą(18). Panašiose situacijose Teisingumo Teismas ?vairiais atvejais yra rėmęs aiškinamaisiais pranešimais(19). Visų pirma jis atsižvelgė ? Tarybos parengtus aiškinamuosius pranešimus dėl konvencijų, kurios, kaip PIF konvencija, buvo priimtos pagal ESS K.3 straipsnį(20).

41. Vis dėlto panašūs aiškinamieji pranešimai turi kitokią aiškinamąją vertę. Šie aiškinamieji pranešimai nėra „autentiškas“ aiškinimas, o tik vienas iš aiškinimo argumentų, ? kuriuos galima atsižvelgti ir tada ?vertinti kartu su kitais argumentais ir pagal šiuos argumentus, paremtus aiškinamos nuostatos tekstu, logika, kontekstu ir tikslu. Vis dėlto dar svarbiau tai, kad šis argumentas naudojimas yra aiškiai apribotas aiškinamos teisės akto nuostatos tekstu. Taigi tokiu pranešimu negalima remtis siekiant pateikti aiškinimą, kuris neatitinka nuostatos teksto ir sisteminio ir teleologinio aiškinimo.

42. Kaip aiškiai išdėstė generalinė advokatė J. Kokott išvadoje byloje *Taricco*(21), būtų tokie rezultatai pasiekti Teisingumo Teismas, jeigu jis vadovautųsi Nyderlandų vyriausybės pateiktu argumentu.

43. Iš tiesų iš PIF konvencijos teksto negalima spręsti, kad PVM ne?eina ? „pajamų“ sąvoką, pateiktą apibrėžiant sukėlavimui. Kaip tik yra priešingai, nes PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkte sąvoka „pajamos“ apibrėžiama plačiai, bendrai nurodant „Europos Bendrijų bendrojo

biudžeto arba Europos Bendrijų valdom? ar j? vardu valdom? biudžet? [ištekliai]“. PVM yra ES nuosav? ištekliai? dalis, o šie ištekliai yra s?vokos „pajamos“ esm?(22). Be to, PIF konvencijoje nenustatyta jokia s?lyga, susijusi su tiesioginiu rinkimu ? Europos S?jungos s?skaitas(23). Š? plat? supratim? patvirtina PIF konvencijos konstatuojamosiose dalyse ?tvirtinti tikslai: „pažym?damos, kad Bendrijos pajamoms ir išlaidoms kenkiantis suk?iavimas daugeliu atvej? neapsiriboja viena šalimi ir dažnai yra susij?s su organizuoto nusikalstamumo tinklais“, nurodydamos, kad, „siekiant apsaugoti Europos Bendrij? finansinius interesus, tuos interesus pažeidžian?iam suk?iavimui reikia taikyti baudžiam?j? persekiojim?“, pridurdamos, jog b?tina, „kad už tok? elges? b?t? baudžiama veiksmingomis, proporcingomis ir atgrasomomis baudžiamosiomis sankcijomis“. Apskritai šiuos teiginius galima vertinti kaip skirtus ir visai PVM sistemai. Galiausiai tai, kad PIF konvencijoje nurodyti „mokes?i?“ nusikaltimai, yra kitas požymis, kad PVM n?ra ne?trauktas ? S?jungos finansini? interes? s?vok?(24).

44. Tod?l Aiškinamojo pranešimo negalima naudoti siekiant reikšmingai pakeisti nuostatos taikymo srit? priešingai jos tekstui, PIF konvencijos sistemai ir tikslams. Vieno ES nuosav? ištekliai? sistemos komponento ne?traukimas ? PIF konvencijos taikymo srit? remiantis tokiu pranešimu b?t? daug daugiau nei „paaiškinimas“. Iš tikr?j? taip b?t? pakeista PIF konvencijos taikymo sritis.

45. Reik?t? pridurti, kad toks pakeitimas tikrai buvo galimas. Jeigu susitarian?iosios šalys tikrai b?t? ketinusios ne?traukti PVM ? PIF konvencijos taikymo srit?, niekas neb?t? joms draud?s ?rašyti iš dalies pakeist? „pajam?“ s?vokos apibr?žt? ? v?lesn? protokol?. Iš tikr?j?, kai PIF konvencijos taikymo srities pakeitimai buvo laikomi b?tinais, tai buvo padaryta dviem skirtingais atvejais, priimant konkre?ius protokolus(25).

46. Tod?l nematau pagr?stos priežasties nukrypti nuo išvados, kad PVM patenka ? PIF konvencijos taikymo srit?.

b) *Suk?iavimo s?voka pagal PIF konvencij?*

47. Pastabas Teisingumo Teisme pateikusios šalys sutiko su tuo, kad tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jimas n?ra suk?iavimas, kaip tai suprantama pagal PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkt?. Italijos vyriausyb? savo rašytin?se ir žodin?se pastabose papildomai paaiškino, kad nusikalstama veika, susijusi su nedeklaravimu arba melagingos informacijos pateikimu, taip pat kita nusikalstama veika, susijusi su suk?iavimu, numatytos kitose ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 nuostatose.

48. Pritariu nuomonei, kad ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsnyje nurodyta nusikalstama veika (prieš iš dalies pakeičiant ?statyminiu dekretu Nr. 158/2015 ir pakeitus) negali b?ti ?traukta ? PIF konvencijoje ?tvirtint? suk?iavimo s?vok?.

49. PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkte suk?iavimas apibr?žiamas taip, kaip jis suprantamas pagal šią konvenciją. Kalbant apie pajamas, jame nurodyti trys ty?iniai veiksmai arba neveikimas, kuri? padarinys yra neteis?tas ES ištekliai? mažinimas, tai yra i) suklastot?, neteising? ar neišsami? pareiškim? ar dokument? naudojimas ar pateikimas, ii) informacijos neatskleidimas pažeidžiant konkret? ?sipareigojim? ir iii) netinkamas teis?tai gautos išmokos naudojimas.

50. N? vienas iš trijų nurodyt? suk?iavimo b?d? neatitinka šioje byloje nagrin?jamo elgesio. ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsnis yra susij?s su tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jimu per ?statymo nustatyt? termin?. Nors toks nesumok?jimas gali b?ti ty?inis ir gali tur?ti pajam? mažinimo poveik?, šis elgesys neapima suklastot?, neteising? ar neišsami? pareiškim? ar dokument? arba informacijos neatskleidimo. Viskas buvo teisingai deklaruota. Ta?iau d?l nežinomos priežasties po tinkamo deklaravimo nebuvo tokio pat tinkamo (t. y. laiku atlikto) mok?jimo. Be to, negalima teigti, kad tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jimas yra

„netinkamas teisėtai gautos išmokos naudojimas“. Paprastai nesumokėjimas per įstatymo nustatytą laikotarpį yra neteisėtas.

51. Dėl šio priežasčių manau, jog negalima teigti, kad PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkte tvirtinta sukčiavimo sąvoka apima tokį nusikalstamą veiką kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje: tinkamai deklaruoto PVM nesumokėjimą per įstatyme nustatytą terminą. Todėl sutinku, kad PIF konvencija šioje byloje netaikytina.

2. SESV 325 straipsnis

52. SESV 325 straipsnyje tvirtintos Sąjungos ir valstybių narių pareigos siekiant apsaugoti Sąjungos finansinius interesus. Jame taip pat nurodytos Sąjungos kompetencijos sritys šioje srityje.

53. SESV 325 straipsnio 1 dalyje nustatyta ES ir valstybių narių pareiga priešintis Sąjungos finansiniams interesams kenkiančiam sukčiavimui ir kitoms neteisėtoms veikoms taikant priemones, kurių paskirtis yra atgrasyti ir užtikrinti veiksmingą apsaugą. SESV 325 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad kovodamos prieš Sąjungos finansiniams interesams kenkiantį sukčiavimą valstybės narės privalo taikyti tas pačias priemones, kurių imasi kovodamos prieš savo pačių finansiniams interesams kenkiantį sukčiavimą.

54. Pastabas pateikusios šalys nesutaria, ar šioje byloje taikytinos SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalys.

55. Vokietijos vyriausybė nurodo, kad SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalys netaikomos. Pirma, taip yra todėl, kad Sąjungos finansiniams interesams nebuvo pakenkta, nes PVM buvo tinkamai deklaruotas. Antra, šioje byloje nagrinėjama nusikalstama veika nepatenka į SESV 325 straipsnio 2 dalies taikymo sritį, kuri apima tik „sukčiavimą“. Trečia, nusikalstama veika nepatenka ir į SESV 325 straipsnio 1 dalį, nes ši nuostata reikia aiškinti sistemiškai, t. y. kad joje nurodytos „kitos neteisėtos veikos“ susijusios tik su panašaus sunkumo sukčiavimu. Nyderlandų vyriausybė per posėdį laikosi panašios pozicijos.

56. Italijos vyriausybė per posėdį teigia, kad SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalys netaikytinos šioje byloje nagrinėjamai nusikalstamai veikai. Taip yra todėl, kad elgesio, kuriam taikomas įstatyminio dekreto Nr. 74/100 10ter straipsnis, negalima laikyti sukčiavimu pagal PIF konvenciją.

57. Komisija laikosi priešingos nuomonės. Ji teigia, kad SESV 325 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti plačiai. Ji apima SESV 325 straipsnio 1 dalies sąvoką „kitos neteisėtos veikos“, kurios gali apimti nusikalstamą veiką ar pažeidimus, neturinčius sukčiavimo požymių.

58. Mano nuomone, teisingas SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalių aiškinimas slypi kažkur per vidurį tarp šių dviejų pozicijų. Pirma, šioje byloje nagrinėjama nusikalstama veika gali pakenkti Sąjungos finansiniams interesams (a). Antra, nusikalstama veika patenka į SESV 325 straipsnio 1 dalies, bet ne į SESV 325 straipsnio 2 dalies b punkto taikymo sritį. Trečia, pareiga nustatyti priemones, kuriomis siekiama apsaugoti Sąjungos finansinius interesus, analogiškas priemonėms, kurių imamasi siekiant apsaugoti nacionalinius finansinius interesus, kyla ne tik iš SESV 325 straipsnio 2 dalies, bet ir kartu aiškinant SESV 325 straipsnio 1 dalį ir ESS 4 straipsnio 3 dalies c punktą.

a) Dėl to, ar paveikti Sąjungos finansiniai interesai

59. Teisingumo Teismas jau paaiškino, kad „Sąjungos finansinių interesų“ taikymo sritis yra plati. Ji apima pajamas ir išlaidas, kurios patenka į Sąjungos ir kitų Sutartimis steigto organų,

„staig? ir agent?r? biudžet?(26). Pajamos iš suderintai PVM apmokestinimo bazei, nustatytai pagal S?jungos taisykles, taikomo galiojan?io vienodo tarifo priskiriamos prie ES nuosav? ištekli?. Tuo remdamasis, Teisingumo Teismas patvirtino, kad yra tiesioginis ryšys tarp pajam? iš PVM gavimo laikantis taikytinos S?jungos teis?s ir atitinkam? l?š? iš PVM ?traukimo ? S?jungos biudžet?: „bet koks tr?kumas gaunant pirm?sias potencialiai sumažins antr?sias“(27).

60. Taigi Teisingumo Teismas pripažino, kad su S?jungos finansini? interes? apsauga pagal SESV 325 straipsn? yra susijusios ne tik mokestin?s sankcijos ir baudžiamasis persekiojimas už mokes?i? vengim?, apimant? neteisingos informacijos PVM srityje pateikim?(28), bet ir bendrai *tinkamas PVM surinkimas*, susij?s su S?jungos finansini? interes? apsauga pagal SESV 325 straipsn?(29). Teisingumo Teismas taip pat patvirtino, kad nacionalin?mis priemon?mis d?l nusikaltim? PVM srityje, kuriomis siekiama užtikrinti tinkam? mokes?io surinkim?, kaip antai Italijos teis?s nuostata d?l šioje byloje nagrin?jamo PVM nesumok?jimo, ?gyvendinamas SESV 325 straipsnis siekiant Chartijos 51 straipsnio 1 dalies tiksl?(30).

61. Šioje byloje nagrin?jama nusikalstama veika susijusi su *nesumok?jimu*. Tod?l b?t? galima argumentuoti, kad S?jungos finansiniai interesai iš tikr?j? n?ra paveikti: mok?jimas v?luoja, ta?iau jis bus atliktas. Kadangi dar taikoma pareiga nuo mok?tinios sumos sumok?ti pal?kanas, galiausiai S?jungos pajamos netur?t? b?ti paveiktos. Tod?l šiai nusikalstamai veikai negali b?ti taikoma SESV 325 straipsnio 1 dalis.

62. Reik?t? pabr?žti, kad nusikalstama veika susijusi ne tiesiog su *pav?luotais* mok?jimais, o apskritai su *nesumok?jimu*, nesvarbu d?l kokios priežasties. Tod?l ?siskolinti pinigai tikrai gali b?ti sumok?ti v?liau, ta?iau gali b?ti ir visai nesumok?ti. Kad ir kaip b?t?, mok?tinios sumos tiesiog buvo nesumok?tos. Vadovaujantis sveiku protu, jei negaunami pinigai, nekyla abejonis, kad gali b?ti paveikti j? negavusio subjekto finansiniai interesai, žinoma, jeigu, kaip teisingai pažym?jo Komisija, nusikalstama veika atsiranda tik pasiekus tam tikr? gana nemaž? rib?.

63. Tod?l Vokietijos vyriausyb?s teiginys, kad „pav?luotas PVM sumok?jimas“ negali paveikti S?jungos finansini? interes?, nes PVM buvo tinkamai deklaruotas, negali b?ti pripažintas pagr?stu.

b) SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dali? taikytinumas

64. D?l sud?tingos pri?mimo istorijos(31) SESV 325 straipsnis galb?t n?ra pati aiškiausia Sutarties nuostata.

65. Svarbiausias šioje byloje pla?iai aptartas aspektas yra SESV 325 straipsnio pirmos ir antros ?trauktos teksto skirtumai. SESV 325 straipsnio 1 dalyje nurodytas „suk?iavimas“ ir „kitos neteis?tos veikos“. Vis d?lto SESV 325 straipsnio 2 dalyje pamin?tas tik „suk?iavimas“.

66. Sutartyse n? viena iš ši? s?vok? neapibr?žta. Suk?iavimo s?vok? reik?t? aiškinti kaip savarankišk? ES teis?s s?vok?, atsižvelgiant ? bendr? SESV 325 straipsnio tiksl? suteikti patikim? S?jungos finansini? interes? apsaugos pagrind?(32). Šios s?vokos taikymo sritis neb?tinai atitinka suk?iavimo s?vokos apibr?žt? nacionalin?je baudžiamojoje teis?je(33). S?vokos „suk?iavimas“ apibr?žtis PIF konvencijoje, kuri? Teisingumo Teismas nurod? Sprendime *Taricco*(34), yra naudinga gair? šiuo klausimu, nes tai buvo pirmoji ES teis?je pateikta apibr?žtis. Ta?iau SESV 325 straipsnyje esanti suk?iavimo s?voka neb?tinai apsiriboja PIF konvencijoje ar antrins teis?s aktuose pateikta suk?iavimo s?voka(35). SESV 325 straipsnyje ?tvirtinta bendrin? s?voka „suk?iavimas“ konkre?ioje PVM srityje taip pat gali apimti ty?inius veiksmus ar neveikim?, kuri? tikslas – gauti nes?žining? ekonomin? ar mokestin? naud?, pakenkiant ES finansiniams interesams(36).

67. Kad ir kaip b?t?, Teisingumo Teismas patvirtino, kad v?lavimas sumok?ti PVM savaime

negali būti prilyginamas mokesčių vengimui ar sukčiavimui(37).

68. *Kiti neteisėti veiksmai* savaime, nurodyta SESV 325 straipsnio 1 dalyje, neabejotinai yra platesnė už sukčiavimą. Aiškinant bendrai, ši savaime gali apimti bet kokį nelegalų, t. y. neteisėtą, elgesį, kenkiantį Sąjungos finansiniams interesams.

69. Nesuprantu, kodėl nesumokėjimo per nustatytą terminą nereikėtų laikyti kita neteisėta veiksa, juk šiuo požiūriu tai akivaizdžiai neteisėta. Kaip jau paaiškinta šios išvados 59–63 punktuose, nesumokėjimas, kai pasiekiamos nacionaliniame teisėje nustatytos ribos, tikrai gali pakenkti Sąjungos finansiniams interesams, kaip tai suprantama pagal SESV 325 straipsnio 1 dalį.

70. Tačiau SESV 325 straipsnio 2 dalyje nėra savokos „kitos neteisėtos veikos“, nes joje tik nustatyta valstybių narių pareiga imtis tų pačių priemonių, kurių jos imasi prieš savo pačių finansiniams interesams kenkiantį sukčiavimą. Šias skirtingas formuluotes galima aiškinti dviem būdais.

71. Viena vertus, būtų galima teigti, kad, kaip ir SESV 325 straipsnio 1 dalis, SESV 325 straipsnio 2 dalis apima ir „sukčiavimą“, ir „kitas neteisėtas veikas“. Dėl tokių argumentų SESV 325 straipsnio 1 dalis būtų vaizduojama kaip „kepurė“, kuria nustatyta referencinė sistema, taikytina visai SESV 325 straipsnio nuostatai, įskaitant visas jos traukas. Būtų pabrėžiama, kad SESV 325 straipsnio 1 dalyje nustatyta bendra Sąjungos ir valstybių narių prievolė kovoti su sukčiavimu ir kitomis neteisėtomis veikomis taikant „pagal šio straipsnio nustatytinas priemones“. Be to, būtų akcentuojama sudėtinga šios nuostatos teisėkšros istorija(38), dėl kurios bet koks aiškus teisės aktų leidėjo valios nustatymas būtų sunkus, atsižvelgiant į tai, kad ši nuostata buvo skubiai ir keletą kartų iš eilės keičiama.

72. Kita vertus, taip pat būtų galima remtis aiškiu SESV 325 straipsnio 1 dalies teksto ir SESV 325 straipsnio 2 dalies teksto skirtumu, teigiant, kad SESV 325 straipsnio 2 dalis taikoma tik priemonėms, kuriomis siekiama kovoti su sukčiavimu, *tačiau ne* su kitomis neteisėtomis veikomis. Šiose dviejose nuostatose numatyta skirtinga veiksmingumo pareigos, taigi ir jose nustatytos prilyginimo pareigos, taikymo sritis. Jeigu Sutarties rengėjai norėjo, kad abi traukos reikštų tą patį, kodėl jie suformulavo jas skirtingai? Jeigu jie norėjo, kad abi SESV 325 straipsnio 1 dalies savokos būtų aiškinamos kaip viso straipsnio „kepurė“, kodėl jie neįtraukė trečios bendros savokos, kuri apimtų abi savokas (visaapimanti teisės akto savaime)? Yra ir kitų sisteminių argumentų: SESV 325 straipsnio 3 ir 4 dalyse aiškiai išlaikomas tas pats skirtumas ir nurodomas tik sukčiavimas. Todėl sunku įsivaizduoti, kad 325 straipsnio 2 dalyje „kitos neteisėtos veikos“ būtų nenurodytos tik per Sutarties rengėjų „neapdairumą“, nebent, žinoma, šie rengėjai buvo labai išsiblaškę ir tris kartus suklydo formuluodami tą patį straipsnį.

73. Apskritai manau, kad antrasis aiškinimo būdas yra labiau įtikinamas. Vis dėlto šioje byloje nesu įsitikinęs, ar Teisingumo Teismui iš tikrųjų reikėtų priimti kokį nors sprendimą šiuo klausimu. Nors SESV 325 straipsnio 2 dalis jau buvo išsamiai aptarta, šioje byloje ji yra tarsi priedanga. Praktiškai SESV 325 straipsnio 1 dalyje tvirtintos prievolės aprašas, jei ji būtų aiškinama ir svarstoma kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalyje tvirtintu lojalaus bendradarbiavimo principu, reikštų beveik tų pačių pareigų imtis analogišką priemonių siekiant apsaugoti nacionalinius ir ES finansinius interesus.

c) *SESV 325 straipsnio 1 dalis kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi*

74. Net jei SESV 325 straipsnio 2 dalis būtų laikoma netaikytina šiai bylai, vis vien yra universaliai taikomas ESS 4 straipsnio 3 dalyje tvirtintas lojalaus bendradarbiavimo principas. Šis principas, aiškinamas kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalyje nustatyto bendro pareigojimu, reiškia pareigojimą imtis priemonių kovai su neteisėtomis veikomis, kenkiančiomis ES

finansiniams interesams, taikant analogiškas sąlygas kaip ir tos, kurios taikomos neteisėtoms veikoms, kenkiantioms nacionaliniams finansiniams interesams.

75. SESV 325 straipsnio 2 dalyje tvirtintą pareigojimą ir ESS 4 straipsnio 3 dalyje nustatytą lojalaus bendradarbiavimo principo esminę sutaptį lemia pastarosios nuostatos genealogija. SESV 325 straipsnio 2 dalyje tam tikru požiūriu konkrečioje srityje kodifikuota Teisingumo Teismo jurisprudencija dėl lojalaus bendradarbiavimo principo(39).

76. Tai, kad ESS 4 straipsnio 3 dalyje nustatyti pareigojimai yra universalūs, apimantys visą ES teisinių sistemų, sukelia dar vieną pasekmę. Pareigojimas imtis priemonių kovai su neteisėtomis veikomis, kenkiantioms ES finansiniams interesams, analogiškoms sąlygomis kaip ir tos, kurios taikytinos kalbant apie nacionalinius finansinius interesus, veikia ne vien kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalyje nustatytais pareigojimais: jis veikia kartu su konkretesniais pareigojimais, kylančiais iš PVM direktyvos. Kadangi PVM direktyvos nuostatos neabejotinai yra išsamesnės, kiek tai susiję su mokesčių mokėjimu ir rinkimu, pagal šios direktyvos nuostatas galima atlikti išsamesnį tiriamąjį analizę. Kitoje išvados dalyje analizuosiu šias nuostatas.

77. Tačiau prieš tai reikėtų pateikti vieną baigiamąjį pastabą: priemonės, kurią imasi siekiant kovoti su sukaviavimu ir kita neteisėta veikla pagal SESV 325 straipsnio 1 dalį ir ESS 4 straipsnio 3 dalį, nebūtinai yra baudžiamojo pobūdžio. Būtinai, kad priemonės būtų veiksmingos ir atgrasomos. Taigi, žinoma, kaip *ultima ratio* ši priemonė gali apimti baudžiamąsias sankcijas. Tačiau prieš taikant baudžiamąsias sankcijas, veiksmingai kovai su sukaviavimu ir kitomis neteisėtomis veikomis gali pakakti ir kitų priemonių, pavyzdžiui, administracinių, civilinių ar organizacinių(40). Be to, priemonės, kurią valstybės narės imasi pagal SESV 325 straipsnį, neapsiriboja priemonėmis, susijusiomis su nusikalstamomis veikomis ar administraciniais pažeidimais, kuriems jau taikomi ES atskirus sektorius reglamentuojantys teisės aktai(41).

3. PVM direktyva ir lojalaus bendradarbiavimo principas

78. PVM direktyvos 206 straipsnyje nustatyta apmokestinamąjį asmenį pareiga sumokėti PVM pateikiant šios direktyvos 250 straipsnyje numatytą mokesčių deklaraciją. Tačiau valstybės narės suteikiama galimybė nustatyti kitokią mokėjimo datą. PVM direktyvos 273 straipsnyje valstybės narės paliekama laisvė imtis priemonių siekiant užtikrinti mokėjimą – jos gali nustatyti kitus pareigojimus, kuriuos jos laiko būtinais siekiant užtikrinti tinkamą PVM surinkimą ir užkirsti kelią mokesčių vengimui.

79. Tačiau, išskyrus šias nuostatas, PVM direktyvoje nenustatytos jokios kitos specialios taisyklės tinkamam mokesčių surinkimui užtikrinti. Joje nenumatytos jokios konkrečios priemonės arba, jei taikytina, sankcijos, kurias reikėtų taikyti, jei nesumokama iki valstybių narių pagal PVM direktyvos 206 straipsnį nustatyto termino.

80. Todėl atitinkamą sankcijų pasirinkimas priklauso valstybių narių diskrecijai. Vis dėlto ši diskrecija nėra neribota: nesant konkrečios nuostatos dėl sankcijų už pažeidimą, ESS 4 straipsnio 3 dalyje numatyta valstybių narių pareiga imtis veiksmingų priemonių prieš Sąjungos finansiniams interesams kenkiančius veiksmus(42). Šios priemonės taikomos esant analogiškoms procedūroms ir materialinėms sąlygoms, kurios taikomos panašaus pobūdžio ir sunkumo nacionalinės teisės pažeidimams. Bet kuriuo atveju šiomis priemonėmis nustatytos sankcijos turėtų būti veiksmingos, proporcingos ir atgrasomos(43).

81. Būtent PVM srityje valstybės narės turi kovoti su mokesčių vengimu(44). Apskritai pagal suformuotą jurisprudenciją PVM direktyvos 2 straipsnyje, 250 straipsnio 1 dalyje ir 273 straipsnyje, aiškinamuose kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi, reikalaujama, kad valstybės narės imtųsi visų statymuose numatytų ir administracinių priemonių, galinčių užtikrinti viso mokėtino PVM

surinkim? j? teritorijoje(45). Valstyb?s nar?s privalo tikrinti deklaracijas, apmokestinam?j? asmen? apskait? ir kitus svarbius dokumentus ir apskai?iuoti ir surinkti mok?tin? mokest?(46).

82. Apibendrinant i? ?i? argument? darytina i?vada, kad PVM direktyvoje nustatyti ?pareigojimai, ai?kinami kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi, ai?kiaiai apima ne vien suk?iavimo prevencij?. Jie yra bendresni. Jie susij? su tinkamu mokes?io surinkimu *apskritai*. Taigi jie taip pat apima valstybi? nari? taisykles, kuriomis siekiama nubausti u? vien formalaus pob?d?io ?pareigojim? pa?eidim?, pavyzd?iui, klaidingas deklaracijas, taip pat pav?luotus mok?jim?us, jeigu nevir?ijama tai, kas b?tina siekiant u?tikrinti tinkamo PVM surinkimo ir mokes?i? vengimo prevencijos tikslus(47).

83. Dar galima pakartoti, jog tai, kad tokioms nacionalin?ms priemon?ms taikomos min?tos PVM direktyvos taisykl?s, ai?kinamos kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi, mano nuomone, nepaveikia nacionalini? priemoni? pob?d?io. Be to, kaip ir SESV 325 straipsnio 1 dalis, o gal net *a fortiori*(48), PVM direktyva valstyb?s nar?s neb?tinai ?pareigojamos nustatyti baud?iamojo pob?d?io sankcijas. B?dus valstyb?s nar?s taip pat pasirenka pagal savo diskrecij?. ES teis?je siekiama faktinio rezultato: veiksming?, proporcing? ir atgrasom? priemoni?, kuriomis b?t? u?tikrinamas teisingas mokes?io surinkimas ir u?kertamas kelias mokes?i? vengimui.

4. Tarpin? i?vada

84. Atsi?velgdamas ? tai, kas nurodyta pirmiau, laikausi nuomon?s, kad ESS 4 straipsnio 3 dalis, SESV 325 straipsnio 1 dalis ir PVM direktyvos 206 ir 273 straipsniai ?ioje byloje yra taikytinos nuostatos.

B. Atsakymas ? pateiktus klausimus

85. Dabar i?nagrin?siu konkre?ius pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausimus, atsi?velgdamas ? pirmiau nurodytas taikytinas ES teis?s nuostatas.

86. Toliau pateikiam? argument? strukt?ra tokia: pirmiausia i?nagrin?siu pirm?j? nacionalinio teismo pateikto tre?io klausimo dal? d?l PIF konvencijos (1). Tada nagrin?siu pirm?j? klausim?, susijus? su pareiga nustatyti lygiavertes sankcijas (2). Galiausiai bendrai i?nagrin?siu antr?j? pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausim? ir antr? tre?iojo klausimo dal?, susijusi? su pareiga imtis veiksming?, atgrasom? ir proporcing? sankcij? d?l ES teis?s pa?eidim? (3).

1. Pirm? tre?iojo klausimo dalis: PIF konvencija

87. Pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas siekia su?inoti, ar ?ios konvencijos 1 straipsnyje esanti suk?iavimo s?voka apima PVM nesumok?jim?, jo dalin? arba pav?luot? sumok?jim?. Tod?l jis klausia, ar pagal ?ios konvencijos 2 straipsn? reikalaujama, kad valstyb?s nar?s u? ?? elges?, jeigu jis susij?s su didesn?mis nei 50 000 EUR sumomis, baust? laisv?s at?mimo bausme.

88. Atsakymas yra neigiamas. Kaip paai?kinau ?ios i?vados 48–51 punktuose, PIF konvencija ?iai bylai netaikoma. Kaip suprantu, ?ioje byloje nagrin?jamos nusikalstamos veikos negalima ?traukti ? suk?iavimo s?vok? pagal ?ios konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkt?.

89. Todėl siūlau trečiojo klausimo pirmą dalį atsakyti taip: PIF konvencijos 1 straipsnio 1 dalies b punkte esanti sukčiavimo sąvoka neapima tokios nusikalstamos veikos, kuri nagrinėjama pagrindinėje byloje, susijusios su tinkamai deklaruoto PVM nesumokėjimu per teisės aktuose nustatytą terminą.

2. *Pirmasis klausimas: skirtingos ribos ir pareiga nustatyti lygiavertes sankcijas*

90. Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10-ter straipsnis (padarius pakeitimus Įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015), kuriame nustatyta didesnė baudžiamumo riba už PVM nesumokėjimą (250 000 EUR) nei taikoma mokesčiui prieš pajamų šaltinio (150 000 EUR), yra suderinamas su ES teise.

91. Šis klausimas iš esmės susijęs su pareiga nustatyti sankcijas už ES teisės pažeidimus, kurios yra analogiškos ar lygiavertės sankcijoms, numatytoms už panašius nacionalinės teisės pažeidimus. Šioje byloje ši pareiga kyla iš ESS 4 straipsnio 3 dalies, aiškinamos kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalimi ir minėtomis PVM direktyvos nuostatomis.

92. Konkretiai remdamasis ESS 4 straipsnio 3 dalyje išreikštu lojalaus bendradarbiavimo principu, Teisingumo Teismas nustatė, jog valstybės narės turi užtikrinti, kad už ES teisės pažeidimus būtų baudžiama taikant tokias procedūras ir materialines sąlygas, kurios yra „analogiškos sąlygoms, taikytinoms panašaus pobūdžio ir sunkumo nacionalinės teisės pažeidimams <...>“. Be to, nacionalinės valdžios institucijos veiksmai dėl ES teisės pažeidimų turi imtis „taip pat stropiai, kaip ir tuo atveju, kai jos įgyvendina atitinkamus nacionalinės teisės aktus“ (49).

a) *Koks yra „analogiškas“ nacionalinis režimas?*

93. Šioje byloje sunku nustatyti referencinį pagrindą, kuriuo remiantis reikėtų vertinti pareigą nustatyti analogiškas sankcijas. Kokią gali būti panašaus pobūdžio ir sunkumo nacionalinės teisės pažeidimų? Kokie kiti nacionalinės teisės aktai gali būti atspirties taškas šioje byloje?

94. Teisingumo Teismui pateiktose pastabose daroma išvada, kad Įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 nustatytos skirtingos ribos nepažeidžia pareigos nustatyti analogišką ar lygiavertę sankciją. Tačiau skiriasi šios išvados priežastys.

95. Italijos vyriausybė nurodo, kad abi nusikalstamos veikos visai nepanašios. Komisija teigia, kad Įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 10-bis ir 10-ter straipsniuose nustatytos skirtingos ribos yra panašios, o skirtumų galima pateisinti. Austrijos vyriausybė pateikia kitokį argumentą, būtent kad PVM sritis paprastai negali kelti jokių sunkumų, susijusių su pareiga nustatyti lygiavertes sankcijas. PVM yra ir valstybių narių, ir Sąjungos pajamos. Todėl Sąjungos finansiniai interesai pajamų iš PVM forma visada yra ginami lygiai taip pat kaip ir nacionaliniai finansiniai interesai.

96. Šioje byloje siekiant įvertinti analogiškas sankcijas iš esmės reikia išsiaiškinti, ar PVM sistema galima lyginti su tiesioginiais mokesčiais, kad būtų įvertinta pareiga nustatyti analogiškas sankcijas.

97. Šiuo klausimu galimi du požiūriai.

98. Pirma, vadovaujantis siauresniu požiūriu, kuris atitinka Austrijos vyriausybės palaikomą požiūrį, PVM sistema gali būti laikyti atskira sistema(50). Dėl PVM sistemos išskirtinių ir savitų bruožų ir veikimo jos negalima lyginti su kuria nors kita apmokestinimo sistema ar pajamų šaltiniu. Kadangi PVM yra nacionalinė ir ES pajamų šaltinis, pareiga nustatyti analogiškas sankcijas visada būtų vykdyta *per se*.

99. Suprantu, kodėl šis požiūris siūlomas kalbant apie labiau specifinius ir konkretesnius klausimus, kai sistema ir PVM surinkimas gali turėti daugiau skirtumų nei panašumų. Šiomis teisinėmis aplinkybėmis toks požiūris vis dėlto būtų problemiškas ir nelogiškas. Dėl jo svarbiausias reikalavimas imtis analogiškų ar panašių priemonių („prilyginimo pareiga“) netektų prasmės. Prilyginimo (lygiavertiškumo) nebebūtų galima nagrinėti. Tai iš tikrųjų būtų aplinkinis kriterijus, kuris būtų tikrinamas savo paties atžvilgiu(51).

100. Pagal kitą, platesnį, požiūrį palyginamumų referencinis pagrindas yra abstraktesnis, kai ieškoma artimiausio galimo analogo atitinkamam ES teisės pažeidimui nacionalinėje teisinėje sistemoje. Laikantis abstraktesnio, panoraminio, požiūrio, aiškėja, kad nė vienas mokestis neegzistuoja savaime; kiekvienas mokestis yra (apmokestinimo) sistemos dalis.

101. Mano nuomone, laikantis „prilyginimo pareigos“, palyginamumų reiktų vertinti plačiau, siekiant nustatyti atitinkamus nacionalinės teisės pažeidimus, kurių pobūdis ir sunkumas yra panašūs, visų pirma Sąjungos finansinių interesų apsaugos srityje. Šiuo atveju būtų atliekamas struktūrinis, sisteminis palyginimas. Reikalaujant visiško tapatumo valstybės narėse būtų labai sunku surasti lygiaverčius pajamų ir išlaidų šaltinius. Su PVM susiję pažeidimai dėl mokesčio surinkimo sistemos specifiškumo niekada negalėtų būti laikomi analogiškais bet kurio kito mokesčio pažeidimams.

102. Tačiau pavieniais atvejais, susijusiais su nediskriminavimo principo arba lygiavertiškumo principo taikymu abstrakčioms procedūrinėms taisyklėms ar teisių gynimo priemonėms, paprastai atsižvelgiama į siauresnius ir konkretesnius dalykus. Jei taip yra, dėl konkrečių ir specifinių tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo skirtumų, vertinamų abstrakčiai, pavieniai atvejai gali būti nepanašūs(52).

103. Bet kuriuo atveju šio platesnio požiūrio Teisingumo Teismas jau laikosi Sprendime *Taricco*. Pateikdamas gaires nacionaliniam teismui, kuriomis remiantis būtų atliekamas sistemų, susijusių su senaties terminais su PVM vengimu susijusiose bylose, lygiavertiškumo vertinimas, Teisingumo Teismas nurodė senaties terminus, taikytinus tabako prekių importo mokesčiams(53).

104. Šioje byloje glaudžiausia analogija su nusikalstama veika, susijusia su PVM nesumokėjimu, numatyta Statyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsnyje, yra to paties dekreto 10bis straipsnyje numatyta nusikalstama veika, susijusi su mokesčio prie pajamų šaltinio nesumokėjimu, kai už mokesčio mokėtojų tai daro kitas asmuo. Abi nusikalstamos veikos turi nemažai panašumų: jų bendras tikslas yra užtikrinti mokesčio surinkimą. Abi nusikalstamos veikos apima elgesį, susijusį su nesumokėjimu per Statymo nustatytą terminą. Abi nuostatos sistemiškai sugretintos remiantis pačiais Italijos teisės aktais, kuriais pasirinkta abi nusikalstamos veikos reglamentuoti tame pačiame teisės akte, glaudžiai susijusiose lygiagrečiose nuostatose.

105. Todėl manau, jog galima logiškai teigti, kad 10bis straipsnis yra nuostata, „analogiška“ Statyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsniui. Abi nusikalstamos veikos yra panašios. Dabar kyla klausimas, ar galima pateisinti abiejose nuostatose tvirtintas skirtingas ribas.

b) *Ar diferenciacija yra pateisinama?*

106. Italijos vyriausybė mągino paaiškinti priežastis, kuriomis remdamasis teisės aktų leidėjas nustatė skirtingas ribas, taikytinas už PVM ir mokesčių prie pajamų šaltinio nesumokėjimą.

107. Pirmiausia Italijos vyriausybė per posūdį paaiškino, kad apmokestinamiesiems asmenims netaikoma baudžiamoji nusikaltimų, susijusių su tiesioginių mokesčių nesumokėjimu, sistema. Nusikalstama veika, su kuria susijęs 10bis straipsnis, siejama ne su mokesčių mokėtoju, bet su asmeniu, privalančiu vietoj jo sumokėti mokestį prie pajamų šaltinio.

108. Antra, be bendrų struktūrinio skirtumo, kuriuos lemia tiesioginis ir netiesioginis apmokestinimo pobūdis, Italijos vyriausybė nurodė konkrečius diferenciacijos pagrindus. Jie susiję su didesniu sunkumo laipsniu ir didesniais išaiškinimo ir surinkimo sunkumais.

109. Kita vertus, kalbėdama apie mokesčių prie pajamų šaltinio nesumokėjimą remiantis mokesčių mokėtojui, kurio atžvilgiu mokestis išskaičiuojamas, išduotu sertifikatu, Italijos vyriausybė paaiškina, kad 10bis straipsnis susijęs ne tik su nesumokėjimu, bet ir su neteisingo dokumento išdavimu. Todėl nustatyti nesumokėjimo ir surinkti mokesčių neįmanoma, nes pakeistas asmuo gauna sertifikatą, kuriuo jis atleidžiamas nuo pareigos sumokėti administracijai.

110. Kita vertus, dėl mokesčių prie pajamų šaltinio nesumokėjimo pagal mokestį prie pajamų šaltinio išskaičiuojančio atstovo pateiktą mokesčių deklaraciją Italijos vyriausybė nurodo, kad didesnį sunkumo laipsnį lemia pasekmės, kuri gali sukelti šis nesumokėjimas pakeistiems mokesčių mokėtojams, kuriems gali tekti dukart sumokėti įsiskolintą mokesčių sumą.

111. Pagal abu šiuos pagrindus dėl to, kad pažeidimų sunku išaiškinti(54), ir dėl to, kad ginami skirtingi interesai, nacionalinės teisės aktų leidėjas nusprendė, kad tai pateisina nagrinėjamą ribų diferenciaciją.

112. Natūralu, kad vieni Italijos vyriausybės argumentai gali būti laikomi tikinamesniais už kitus. Tačiau vis dar gali būti neaišku, kas tiksliai įvyko 2015 metais, kad staiga iškilo poreikis diferencijuoti abiejų nusikalstamą veiką ribas, ir ko nebuvo anksčiau, kai abi nusikalstamos veikos buvo reglamentuojamos vienodai.

113. Tačiau tokie klausimai kaip šis priklauso bent tai sričiai, kurioje valstybės narės turi teisę pačius priimti teisėkūros sprendimus. Mano nuomone, Italijos vyriausybė nurodė tikinamas priežastis, dėl kurių ji nori taikyti tokią diferenciaciją. Ji taip pat rodo, kad nacionaliniu lygmeniu šiuo klausimu vyko svarstymų procesas. Jei šioje srityje kokios nors reikšmės turi procedūrinių diskrecijos ir institucinės autonomijos apimtys, Teisingumo Teismas neturėtų svarstyti šios nacionalinės teisėkūros sprendimo, kuriuos lemia daug platesnė ir sudėtingesnė valstybių narių mokesčių teisės sistema.

114. Todėl siūlau nuspręsti, kad pagal ESS 4 straipsnio 3 dalį, aiškinamą kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalimi ir PVM direktyva, nedraudžiamos nacionalinės nuostatos, kuriose, siekiant nustatyti elgesio, pasireiškusio mokesčių nesumokėjimu per teisės aktuose nustatytą terminą, baudžiamoji pobūdžio, nustatoma finansinė riba, kuri yra didesnė pridėtinės vertės mokesčiui nei mokesčiui prie pajamų šaltinio.

3. *Antrasis klausimas ir trečiojo klausimo antra dalis: baudžiamosios atsakomybės išnykimas ir veiksmingos ir atgrasomos sankcijos*

115. Nacionalinis teismas dar išreiškė abejonių dėl galimo įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 nustatytų dviejų pakeitimų poveikio įstatyminiame dekrete Nr. 74/2000 numatytų baudžiamųjų sankcijų veiksmingumui ir atgrasomam pobūdžiui.

116. Pirma, antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia sužinoti, ar ESS 4 straipsnio 3 dalis, aiškinama kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalimi ir PVM direktyva, draudžia nacionalinę nuostatą, pagal kurią panaikinama asmenų, atsakingų už mokesčių klausimus, baudžiamoji atsakomybė, jei jie atstovaujamas subjektas sumoka mokėtino PVM sumas kartu su palėkanomis ir administracinėmis baudomis, kurias privaloma sumokėti dėl pavėluoto mokėjimo, dar prieš paskelbiant apie bylos iškilimą pirmojoje instancijoje. Nacionalinis teismas pabrėžia, kad Italijos sistemoje šiems asmenims nenustatoma jokia kita sankcija, net administracinė.

117. Antra, trečiojo klausimo antroje dalyje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar SESV 325 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti kaip draudžiančią nacionalinę teisės aktą, kuriuo asmenys, atsakingi už mokesčių klausimus, atleidžiami nuo baudžiamosios ir administracinės atsakomybės už PVM nesumokėjimą, jo dalinę arba pavėluotą sumokėjimą, kalbant apie sumas, kurios 3–5 kartus viršija PIF konvencijoje nustatytą minimalią 50 000 EUR ribą.

118. Abu klausimai susiję su valstybių narių pareiga nustatyti veiksmingas ir atgrasomas sankcijas. Išnagrinėsiu juos abu tolesnėje šios išvados dalyje.

a) *Naujas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas*

119. Komisija mano, kad antrąjį klausimą, susijusį su nauju baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindu, nustatytu įstatyminiu dekretu Nr. 158/2015 (nauja įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 13 straipsnio 1 dalis), reikėtų pripažinti nepriimtiniu. Ji teigia, jog, turint omenyje tai, kad riba su PVM susijusiai nusikalstamai veikai (250 000 EUR) šioje byloje nepasiekta (įsiskolinta suma buvo 175 272 EUR), šis pagrindas šioje byloje negali būti taikomas.

120. Sutinku su tuo. Iš tiesų, jei Teisingumo Teismas nuspręstų pritarti mano siūlomiesiems atsakymams pirmąjį ir trečiąjį klausimus, antrąjį klausimą atsakyti nereikėtų. Vis dėlto, siekdamas visokeriopai padėti Teisingumo Teismui, glaustai atsakysiu šį konkretų klausimą, jei Teisingumo Teismas padarytų kitokią išvadą.

121. Apskritai(55) pareiga numatyti veiksmingas, atgrasomas ir proporcingas sankcijas, kad būtų apsaugoti Sąjungos finansiniai interesai, kyla iš dvejopo ES teisės šaltinio. SESV 4 straipsnio 3 dalyje tvirtinta lojalaus bendradarbiavimo pareiga reiškia pareigą veiksmingai ir atgrasomai kovoti su pareigos sumokėti PVM pažeidimais pagal PVM direktyvos 206 ir 273 straipsnius: egzistuoja bendras reikalavimas imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, skirtų visoje teritorijoje mokėtino PVM surinkimui užtikrinti(56). Tas pats kyla iš SESV 325 straipsnio 1 dalies, pagal kurią reikalaujama, kad valstybės narės kovotų su sukčiavimu ir kitomis neteisėtomis veikomis, kenkiančiomis ES finansiniams interesams, imdamosi veiksmingų ir atgrasomų priemonių(57).

122. Mano nuomone, naujas nagrinjamas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas nepažeidžia pareigos nustatyti veiksmingas ir atgrasomas sankcijas.

123. Pirma, apskritai pareiga nustatyti proporcingas, veiksmingas ir atgrasomas sankcijas PVM srityje nebūtinai reiškia pareigą nustatyti baudžiamojo pobūdžio sankcijas(58). Iš tiesų tam tikrais atvejais dėl nusikalstamų veikų sunkumo jie kriminalizavimas yra vienintelis išeitis siekiant užtikrinti veiksmingumą ir atgrasomą pobūdį(59). Tačiau, nesant tokių specifinių ir rimtų situacijų, taikytinos

sankcijos gali būti administracinės, baudžiamosios sankcijos arba jų derinys(60).

124. Kalbant apie PVM, *teisingai* deklaruoto mokesčio nesumokėjimas iki teisės aktuose nustatyto termino negali būti laikomas esančiu tokio sunkumo, kad, laikantis pareigos imtis veiksmingų ir atgrasomų priemonių, būtų besilygiškai reikalaujama nustatyti baudžiamąsias sankcijas(61). Žinoma, valstybės narės, tinkamai atsižvelgdamos į savo ekonominę ir socialinę padėtį, gali taikyti šias sankcijas tais atvejais, kuriuos jos laiko pakankamai rimtais, kartu laikydamosi proporcingumo principo. Tačiau negalima teigti, kad pagal ES teisę reikalaujama kriminalizuoti tokias elgesius.

125. Antra, Italijos teisės aktais nustatytų priemonių, skirtų PVM surinkimui užtikrinti, veiksmingų ir atgrasomų pobūdį reikėtų vertinti plačiau ir sistemiškiau. Reikėtų tinkamai atsižvelgti į įvairių taikytinų baudžiamųjų ir administracinių sankcijų tarpusavio sąveiką, jeigu per teisės aktuose nustatytą terminą nesumokėtas PVM(62).

126. Kaip paaikškino Italijos vyriausybė, pagal įstatyminio dekreto Nr. 471/1997 13 straipsnio 1 dalį subjektams, privalantiems mokėti mokestį, bet kuriuo atveju taikoma administracinių sankcijų sistema, ir sankcijos gali siekti 30 % nesumokėtos sumos, pridedant palūkanas. Iš nagrinėjamo pakeitimo teisėkūros istorijos matyti, kad keičiant nustatytą sankcijų ribą įstatyminiame dekrete Nr. 158/2015 tinkamai atsižvelgta į administracines sankcijas, kurios toliau taikomos tais atvejais, kai nepasiekiami baudžiamosioms sankcijoms nustatyta riba(63). Be to, naujasis baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas, susijęs su sumokėjimu, yra teisės aktų leidėjo pasirinkimas suteikti galimybę išvengti baudžiamosios atsakomybės, jeigu mokestį turintis sumokėti subjektas padengia savo skolas, įskaitant mokėtiną mokestį, palūkanas ir sumoka administracines baudas. Taip pat ir šiuo atveju teisės aktų leidėjas laikė mokesčius mokantiems subjektams taikomas administracines sankcijas pakankamomis(64).

127. Kitaip tariant, net jei atsakingas mokestį skolino juridinio subjekto direktorius gali išvengti baudžiamosios atsakomybės, jei juridinis subjektas galiausiai sumoka mokestį, šis juridinis subjektas, kuris visų pirma yra atsakingas, vis vien privalo sumokėti palūkanas ir administracines baudas už pavuotą sumokėjimą.

128. Šiuo etapu būtų naudinga pažvelgti atgal ir pamąginti pamatyti visų miškų, o ne vien atskirų medžių. Koks yra tikslas taikyti baudžiamąją atsakomybę už pavuotą valstybės biudžetui įsiskolintą sumą sumokėjimui? Galbūt, priešingai, nei kalbant apie kitas baudžiamąsias veikas, kai padarytos žalos neįmanoma atitaisyti ir kai pagrindinis sankcijos tikslas yra nubausti ir pataisyti nusikaltėlių, kalbant apie mokesčių ar apmokestinimo srityje daromus nusikaltimus, *taip pat* siekiama pasinaudoti baudžiamosios sankcijos grėsme, kad atskiru atveju asmuo būtų priverstas sumokėti, taigi būtų paskatintas labiau paklusti ateityje. Kitaip tariant, kriminalizavimas nėra tikslas savaime. Tikėtina, kad kitas sankcijos tikslas yra išlaikyti mokesčių darną ir priversti paklusti. Vadovaujantis tokia logika, tai, kad nusikalstamą veiką padariusiam asmeniui suteikiama paskutinė galimybė vykdyti prievolę prieš prasidedant teismo procesui, iš tikrųjų nekliudo veiksmingam vykdymui (veikia priešingai)(65).

129. Tokiomis aplinkybėmis įstatyminio dekreto Nr. 74/2000 13 straipsnyje nustatytas baudžiamosios atsakomybės išnykimo pagrindas skatina paklusti reikalavimams ir todėl padeda užtikrinti vykdymo sistemos veiksmingumą ir atgrasomų pobūdį. Sankcijų veiksmingumas yra susijęs su paskata sumokėti mokestį. Atgrasymas užtikrinamas poreikiu sumokėti ne tik pagrindinę sumą, bet ir susikaupusias palūkanas, taip pat atitinkamą administracinių sankcijų sumą.

130. Galima priminti, kad anksčiau Teisingumo Teismas yra pripažinęs progresinę sankcijų sistemą tinkama mokėjimų sureguliuojimui skatinti(66). Be to, byloje dėl formalaus pobūdžio

pažeidim? jis laik? pal?kanas tinkama sankcija(67).

131. Galiausiai reik?t? tur?ti omenyje, kad, nustatydamos veiksmingas ir atgrasomas sankcijas ES teis?s srityje, valstyb?s nar?s taip pat privalo laikytis proporcingumo principo. I? ?statyminio dekreto Nr. 158/2015 parengiam?j? dokument? taip pat matyti, kad Italijos teis?s akt? leid?jas nusprend? taikyti progresin? administracin? ir baudžiam?j? sankcij? skal?. Atsižvelgdamas ? proporcingumo aspektus, jis numat? baudžiam?sias sankcijas tik už sunkiausius atvejus. Šiomis aplinkyb?mis šioje byloje nagrin?jamas baudžiamosios atsakomyb?s išnykimo pagrindas taip pat gali b?ti laikomas papildomai ?tvirtinan?iu bendros vykdymo sistemos proporcingumo aspektus.

b) *PIF konvencijoje nustatytos 50 000 EUR ribos aktualumas*

132. D?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo tre?iojo klausimo antros dalies nemanau, kad PIF konvencijoje nustatyta riba b?t? tinkamas atskaitos taškas vertinant sankcij? veiksmingum? už šiuo konkre?iu dokumentu apibr?žtos sistemos rib?.

133. Pirmiausia, kaip paaiškinta šios išvados 48–51 punktuose, nagrin?jamas pažeidimas nepatenka ? PIF konvencijos taikymo srit?. PIF konvencijoje nustatyta riba yra aktuali tik esant konkre?iam suk?iavimui.

134. Antra, subsidiariai, PIF konvencijos 2 straipsnyje nurodyta 50 000 EUR riba taikoma tik kaip kriterijus, kuriuo remiantis nustatoma minimali suma, kuri? viršijus suk?iavimas laikomas tokiu sunkiu, kad yra taikomos *sankcijos, susijusios su laisv?s at?mimu, d?l kuri? gali b?ti taikoma ekstradicija*. Ta?iau 50 000 EUR riba net netaikoma kaip bendra paties kriminalizavimo riba.

135. Tod?l nemanau, kad PIF konvencijoje nurodyta riba gal?t? b?ti remiamasi pagal platesn? analogij?. Ji visai neaktuali tokioje byloje kaip ši.

c) *Tarpin? išvada*

136. Tod?l si?lau Teisingumo Teismui ? antr?j? klausim? ir ? tre?iojo klausimo antr? dal? atsakyti taip: SESV 325 straipsnio 1 dalyje ir ESS 4 straipsnio 3 dalyje, aiškinamose kartu su PVM direktyva, nustatyta pareiga numatyti veiksmingas, atgrasomas ir proporcingas sankcijas siekiant užtikrinti tinkam? PVM surinkim? nedraudžia toki? nacionalin?s teis?s akt? kaip nagrin?jamieji šioje byloje, pagal kuriuos, numatant administracin? sankcij? sistem?, fiziniai asmenys, atsakingi už mokes?i? klausimus, atleidžiami nuo:

– baudžiamosios ir administracin?s atsakomyb?s už tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jim? per teis?s aktuose nustatyt? termin?, kalbant apie sumas, kurios 3–5 kartus viršija PIF konvencijoje nustatyt? minimali? 50 000 EUR rib?,

– baudžiamosios atsakomyb?s, jeigu subjektas, kurio atžvilgiu jie veikia, pav?luotai sumok?jo mok?tin? PVM, taip pat pal?kanas ir administracin?mis sankcijomis nustatytas sumas, bet tai padar? dar prieš paskelbiant apie bylos išk?lim? pirmosios instancijos teisme.

C. **Galimo nacionalin?s teis?s akt? ir ES teis?s nesuderinamumo pasekm?s**

137. Šioje išvadoje si?liau Teisingumo Teismui ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo klausimus atsakyti taip, kad pagal reikšmingas ES teis?s nuostatas ?statyminiu dekretu Nr. 158/2015 padaryti pakeitimai n?ra *draudžiami*. Jei Teisingumo Teismas padaryt? t? pa?i? išvad?, šioje byloje nebereik?t? nagrin?ti potenciali? (laikin?j?) nesuderinamumo pripažinimo pasekmi?.

138. Jei Teisingumo Teismas nuspr?st? kitaip, reik?t? nagrin?ti nacionalin?s teis?s nesuderinamumo su ES teise pasekmes. Vis? pirma reik?t? nagrin?ti ES teis?s viršenyb?s

principo sukeliamas praktines pasekmes, t. y. reikalavim? netaikyti ES teisei priešing? nacionalini? nuostat?. Tai reik?t? padaryti atsižvelgiant ? esam? scenarij?, kai nagrin?jamos nacionalin?s nuostatos yra švelnesn?s baudžiamosios teis?s nuostatos nagrin?jamoje baudžiamojoje byloje.

139. Siekdamas visokeriopai pad?ti Teisingumo Teismui, pateiksiu kelet? baigiam?j? argument? šiuo klausimu, nes j? aiškiai iškl? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas ir per pos?d? aptarin?jo suinteresuotosios šalys.

140. Nacionalinis teismas išreišk? nuomon?, kad jeigu ?statyminiu dekretu Nr. 158/2015 padaryti pakeitimai b?t? laikomi nesuderinamais su ES teise, paskesnis švelnesni? taisykl? netaikymas neprieštaraut? nei teis?tumo principui, nei Chartijos 49 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintam *lex mitior* principui. Pirma, jeigu b?t? atsisakyta taikyti ?statyminiu dekretu Nr. 158/2015 iš dalies pakeistas nacionalines nuostatas, tekt? (iš naujo) taikyti ankstesn? ši? nuostat? versij?, galiojusi? klostantis faktin?ms aplinkyb?ms. Antra, jei naujosios nuostatos b?t? pripažintos nesuderinamomis su ES teise, jos niekada neb?t? teis?ta Italijos teis?s sistemos dalis. Kadangi Teisingumo Teismo sprendimai byloje d?l prejudicinio sprendimo turi poveik? *ex tunc*, šitaip išaiškinta nuostata tur?t? b?ti taikoma Teisingumo Teismo nurodytu b?du taip pat ir iki teismo sprendimo susiklos?iusiems bet dar nepasibaigusiems teisiniams santykiams.

141. Komisija ir Italijos vyriausyb? per pos?d? pritar? šiems argumentams. Atrodo, jos laikosi nuomon?s, kad švelnesn?s nacionalin?s teis?s nuostatos negal?t? b?ti netaikomos šioje byloje, *net jei* jos b?t? pripažintos nesuderinamomis su ES teise.

142. Sutinku su Komisija ir Italijos vyriausybe. Mano nuomone, pagal teis?tumo princip? nagrin?jamoje baudžiamojoje byloje draudžiama netaikyti švelnesni? baudžiamosios teis?s nuostat?, net jei šios švelnesn?s taisykl?s pripažintos nesuderinamomis su ES teise. Kitaip tariant, tokioje byloje kaip ši, ES teis?s nuostat? viršenyb?s principas, pagal kur? valstyb?ms nar?ms nustatoma pareiga priimti veiksmingas, atgrasomas ir analogiškas sankcijas, turi b?ti taikomas darniai su kitomis tok? pat status? ES teisin?je sistemoje turin?iomis taisykl?mis: *lex mitior* principu, numatytu Chartijos 49 straipsnio 1 dalyje, ir teis?t? l?kesi? apsaugos ir teisinio saugumo principais, vertinamais atsižvelgiant ? konkret? baudžiamosios teis?s kontekst?.

143. Negin?ijama, kad, remiantis S?jungos teis?s viršenyb?s principu, Sutar?i? nuostatos ir tiesiogiai taikomos antrin?s teis?s akt? nuostatos d?l paties j? ?sigaliojimo automatiškai lemia bet koki? joms prieštaraujan?i? nacionalin?s teis?s nuostat? netaikym?(68).

144. Šis principas bene ryškiausiai pasireiškia šia netaikymo pareiga. Ta?iau praktines viršenyb?s pasekmes atskirais atvejais reikia ?vertinti ir suderinti su bendruoju teisinio saugumo principu, o konkre?iau baudžiamosios teis?s srityje – su teis?tumo principu. Galiausiai valstybi? nari? prievol?s užtikrinti veiksming? ES ištekli? surinkim? negali pažeisti Chartijoje ?tvirtint? teisi?(69), nes joje taip pat numatyti pagrindiniai teis?tumo, *lex mitior* ir teisinio saugumo principai.

145. Toliau si?lau pripažinti, kad pagal teis?tumo princip?, kur? reikia suprasti ne siaurai (1), o pla?iau, kaip apimant? *lex mitior* taisykl?, o kartu ir didesn? teisinio saugumo reikalavim? baudžiamosiose bylose (2), šioje byloje negalima netaikyti švelnesni? ?statyminio dekreto Nr. 158/2015 nuostat? (3). Pastaroji išvada galioja, nepaisant to, ar galimas nesuderinamumas su ES teise b?t? pripažintas pagal pirmin? teis? (SESV 325 straipsnio 1 dalis), ar pagal PVM direktyv?.

1. *Teis?tumo principo „esm?“: galiojimo atgaline data draudimas*

146. Chartijos 49 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintas teis?tumo principas pirmiausia reiškia galiojimo atgaline data draudim?. Jis numatytas pirmuose dviejuose šios nuostatos sakiniuose(70). Kaip nurodyta Chartijos 52 straipsnio 3 dalyje, ji atitinka Europos žmogaus teisi? konvencijos (EŽTK) 7

straipsn?.

147. Teis?tumo principo, kuris yra stipriausia ir konkre?iausia teisinio saugumo principo išraiška, „esme“(71) galima laikyti tik esminius pažeidim? ir sankcij? apibr?žimo elementus. Pagal j? reikalaujama, kad tes?s aktuose turi b?ti aiškiai apibr?žti nusikaltimai ir bausm?s už juos, taikomos nusikalstamos veikos ar neveikimo padarymo metu. Ši s?lyga laikoma ?gyvendinta, jei suinteresuotasis asmuo iš atitinkamos nuostatos teksto ir prireikus iš teism? išaiškinimo gali žinoti, kurie veiksmai ar neveikimas užtraukia baudžiam?j? atsakomyb?(72). Ta?iau šie reikalavimai nedraudžia jurisprudencijoje laipsniškai aiškinti baudžiamosios atsakomyb?s taisykli?, jei tok? aiškinim? galima protingai numatyti(73).

148. Tod?l jei nacionalin?je teis?je (klostantis pagrindin?s bylos aplinkyb?ms galiojusi redakcija) neb?t? aiški? nuostat? d?l baudžiamosios atsakomyb?s nustatymo už tam tikr? elges?, „pagal bausm? teis?tumo princip?, apibr?žt? Europos S?jungos pagrindini? teisi? chartijos 49 straipsnio 1 dalyje, draudžiama už tok? elges? taikyti baudžiam?j? sankcij?, net jei nacionalin?s teis?s norma prieštarauja S?jungos teisei“(74).

149. Taigi pagal Chartijos 49 straipsnio 1 dalies pirmame ir antrame sakiniuose atspind?to teis?tumo principo „esm?“ draudžiama atgaline data taikyti naujas baudžiamosios teis?s normas, susijusias su nusikaltim? ir bausm?, kurie dar negaliojo baudžiamos veikos padarymo metu, nustatymu. Šiuo atveju reik?t? pabr?žti du aspektus: apsiribojim? *esminiais* nusikalstamos veikos ir bausm?s elementais, susitelkiant ? *vien? konkret? laiko moment?* – veikimo ar neveikimo padarymo moment?.

2. *Platesnis teis?tumo principo suvokimas: „lex mitior“ ir teisinis saugumas baudžiamosiose bylose*

150. Vis d?lto 49 straipsnio 1 dalyje numatyt? garantij? turinys ?ia nesibaigia. Mano nuomone, tikrasis 49 straipsnio 1 dalyje numatyt? garantij? turinys yra platesnis abiem k? tik nurodytais aspektais: esminiu ir laiko momentu.

151. Per daug nesigilinant ? tai, kas b?tent iš *esm?s* apimama, galb?t pakakt? priminti, kad pagal EŽTK 7 straipsnio 1 dalies taikymo sritis taip pat n?ra labai aiški. Vis? pirma „bausm?s“ ir jos apimtys s?voka jurisprudencijoje kei?iasi. Neseniai byloje *Del Río Prada* Europos Žmogaus Teisi? Teismo (toliau – EŽTT) Didžioji kolegija primin?, kad skirtumas tarp „bausm?s“ („esm?“), kuri? tur?t? apimti EŽTK 7 straipsnio 1 dalis) ir priemon?s, susijusios su bausm?s vykdymu (kuri labiau susijusi su „proced?riniais“ elementais), n?ra aiškiai apibr?žtas(75). EŽTT atliko platesn? vertinim?, grindžiam?, be kita ko, priemon?s pob?džiu ir tikslu, jos kvalifikavimu pagal nacionalin? teis? ir padarinius.

152. Galima daug diskutuoti apie tok? ? poveik? ar ?tak? orientuot? vertinim?, kuris labiau susij?s ne su individuali? nacionalini? mokes?i? sistem? subtilumais, kurie, žinoma, skirtingose valstyb?se nar?se gali skirtis, o su konkretesniu tikrojo taisykli? poveikio vertinimu. Ta?iau vis? pirma, laikantis šio poži?rio, turb?t geriausiai nustatoma, ? k? tur?t? b?ti orientuota veiksminga pagrindini? teisi? apsauga: ? asmen? ir taisykl?s poveik? jo pad??iai, o ne sisteminius ypatumus, kuriuos lemia atitinkama nacionalin? teis?.

153. D?l šios priežasties, nors Chartijos 49 straipsnio 1 dalies tre?io sakinio tekste kalbama apie „lengvesn? bausm?“, nemanau, kad ši? nuostat? galima aiškinti kaip nurodan?i? vien ir išimtinai bausm?s griežtum?. J? reikia aiškinti kaip apiman?i? maž? mažiausiais visus sudedamuosius nusikaltimo elementus, ir taip yra d?l paprastos priežasties: jei po nusikaltimo padarymo priimamas naujas ?statymas, kuriuo baudžiamojo nusikaltimo apibr?žtis pakei?iama kaltinamojo naudai, tai reiškia, kad jo veika apskritai n?ra baudžiama pagal baudžiam?j? teis?. Jei už veik?

nebebaudžiama, tai reikšt?, kad bausm? negali b?ti skiriama. *Jokios* bausm?s neabejotinai reiškia *lengvesn?* bausm?. Šiomis aplinkyb?mis b?t? tiesiog nelogiška primygtinai teigti, kad naujuoju ?statymu, vertinant techniškai, tiesiogiai neregamentuojamos „bausm?s“.

154. Svarbesnis šios bylos elementas turb?t yra antras: to, kas saugoma pagal teis?tumo princip?, *laiko* aspektas. Šiuo poži?riu Chartijos 49 straipsnio 1 dalies tre?iojo sakinio tekstas jau aiškiai rodo, kad šis principas taip pat susij?s su laiku *po* baudžiamojo nusikaltimo padarymo. Tre?iajame sakinyje numatytas lengvesn?s bausm?s taikymas atgaline data: *lex mitior*.

155. Teisingumo Teismas jau pripažino *lex mitior* taisykl? bendruoju ES teis?s principu, kylan?iu iš valstyb?ms nar?ms bendr? konstitucini? tradicij?(76). Ši jurisprudencija, kartu su Chartijos 49 straipsnio 1 dalimi, iš ties? padar? ?tak? EŽTT jurisprudencijos raidai. Atrodo, kad EŽTT nukrypo nuo savo paties praktikos, pagal kuri? EŽTK 7 straipsnis neapima *lex mitior* principo, ir pripažino š? princip? numanomai ?trauktu ? ši? nuostat?, taip pat paveiktas platesn?s ES teis?s suteikiamos apsaugos(77).

156. Iš tikr?j? *lex mitior* yra draudimo taikyti baudžiam?j? teis? atgaline data išimtis. Pagal š? princip? taikymas atgaline data leidžiamas *in bonam partem*. Tod?l logiška, kad taikymas atgaline data *in malam partem* yra draudžiamas.

157. Pagal naujausi? EŽTT praktik? švelnesnio baudžiamojo ?statymo galiojimo atgaline data principas reiškia, kad „jeigu baudžiamasis ?statymas, galioj?s nusikaltimo padarymo metu, ir paskesni baudžiamieji ?statymai, priimti prieš priimant galutin? nuosprend?, skiriasi, teismas privalo taikyti ?statym?, kurio nuostatos yra palankiausios kaltinamajam“(78). EŽTT ši pareiga taikyti „t? baudžiam?j? ?statym?, kurio nuostatos yra palankiausios kaltinamajam, paaiškina vien? baudžiam?j? ?statym? pakeitimo kitais taisyklės, o tai atitinka kit? esmin? 7 straipsnio element?, b?tent bausmi? nusp?jamum?“. Kaip ir atgalinio taikymo draudimas, *lex mitior* taikomas nuostatoms, kuriomis apibr?žiami nusikaltimai ir bausm?s(79).

158. Ta?iau n?ra nustatytas tikslus *lex mitior* taisykl?s turinys. Šis principas turi konkret? pamatin? pagrind?: jis „b?tinai susij?s su ?statym? seka laiko atžvilgiu ir pagr?stas išvada, kad teis?s akt? leid?jas pakeit? savo nuomon? arba d?l faktini? aplinkybi? baudžiamojo kvalifikavimo, arba d?l bausm?s, taikytinos už nusikalstam? veik?“(80). Taip susiformavo keli poži?riai, kuriais akcentuojami skirtingi loginiai pagrindai, kuriais paremtas draudimas taikyti baudžiam?j? teis? atgaline data ir *lex mitior* principas. Vadovaujantis tokiais poži?riais, *lex mitior* principas kilt? ne iš nusp?jamumo ar teisinio saugumo reikalavim?. Jis b?t? grindžiamas tik teisingumo motyvais, atspindin?iais teis?s akt? leid?jo poži?rio ? neteis?t? elges? pasikeitim?(81).

159. Nesvarbu, kokia b?t? tiksli *lex mitior* taisykl?s reikšm?, jos veikim? nesunku suprasti: jeigu tai n?ra aiškus savanaudiškais tikslais priimt? teis?s akt? ar net piktnaudžiavimo teis?k?ros proced?romis atvejis(82), *lex mitior* paprastai yra „bilietas ? vien? pus?“ lengvesn?s bausm?s link. Tai reiškia, kad po veikos padarymo naujos baudžiamosios teis?s normos gali b?t taikomos tik kaltinamojo naudai. Nors tai mažai tik?tina, tai kaltinamojo naudai gali nutikti net *kelet? kart?*. Tai taip pat galima suderinti su Chartijos 49 straipsnio 1 dalies tre?iojo sakinio tekstu ir prasme. Ta?iau, mano nuomone, su šia nuostata negalima suderinti sugr?žimo prie griežtesn?s nuostatos, kai pradedamas tinkamai taikyti *lex mitior*, arba *nauj?*, *griežtesni? baudžiamosios teis?s norm?* *pri?mimo ir j? taikymo atgaline data*. Jei taip b?t?, *lex mitior* taisykl? tapt? nestabilia ir atšaukiama taisykle, leidžian?ia kaitalioti baudžiamosios teis?s normas po nusikaltimo padarymo.

160. Tod?l *lex mitior* ir teisinio saugumo princip? taikymas neapsiriboja veik? padarymo momentu. Jie taikomi, kol trunka baudžiamasis procesas(83).

161. Iš ties? reik?t? priminti, kad paties *lex mitior* principo taikymas paremtas platesniu teisinio

saugumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad teisės normos būtų aiškos ir tikslios ir kad teisės subjektai galėtų numatyti jų taikymą(84). Tai yra daroma tam, kad suinteresuotieji asmenys tiksliai žinotų, kais nustatytų pareigų turinį ir kad jie aiškiai žinotų savo teises ir pareigas ir atitinkamai imtųsi veiksmų(85).

162. Todėl *lex mitior* principas yra viena iš pagrindinių teisės normų, kuria reglamentuojamas vėliau priimtų baudžiamosios teisės nuostatų veikimas laiko atžvilgiu. Todėl nuspėjamumo ir teisinio saugumo reikalavimai tikrai apima šio principo taikymą nacionalinėse ir ES teisėse sistemose. Šie reikalavimai, kurie turi esminę reikšmę teisinio saugumo principui, neatitiktų tai, jeigu priimtas ir įsigaliojusių švelnesnis baudžiamasis įstatymas nebūtų taikomas siekiant vėliau taikyti griežtesnį baudžiamąjį įstatymą, net jei jis galiojo veikų padarymo metu.

163. Taigi laikausi nuomonės, kad pagal Chartijos 49 straipsnio 1 dalies trečiajame sakinyje užtikrinamą *lex mitior* principą draudžiama sugrąžti prie buvusios, griežtesnės, taisyklės dėl sudedamųjų nusikaltimo ir bausmių elementų, jei pagal vėlesnius tinkamai priimtus teisės aktus kaltinamajam asmeniui je srityje atsirado teisėtų lūkesčių. Šis garantijų galima vertinti kaip platesnį teisėtumo principo pagrindą arba kaip atskirą teisę, kylančią iš teisinio saugumo ir baudžiamąjį įstatymą nuspėjamumo reikalavimą.

164. Svarbiausias rūpestis yra aiškus: privatus asmenys turi galėti remtis tinkamai paskelbtomis baudžiamosios teisės normomis(86) ir atitinkamai pritaikyti savo elgesį. Visai gali būti, kad, remdamasis švelnesnėmis nacionalinėje teisėje paskelbtomis taisyklėmis, asmuo, kuriam iškelta baudžiamoji byla, ar jo atstovas galėtų priimti tam tikrus procesinius sprendimus ar pakeisti savo veiksmų kryptį tinkamu šios bylos eigai būdu.

165. Žinoma, ES teisė yra nacionalinių teisės sistemų dalis. Todėl, vertinant reikalavimų laikymąsi, jų reikia atsižvelgti. Taigi galima teigti, kad *ignorantia legis europae non excusat*. Mokesčių nemokantis asmuo negali turėti „teisės nebaudžiamum“, užtikrinamos pagal nacionalinę teisę, nesuderinamą su ES teise.

166. Tokiose bylose kaip ši, manau, šis siūlymas labai sunku priimti įvairiais lygmenimis. Vertinant vien praktinio poveikio aspektu, ar tikrai galima pagrįstai tikėtis, kad asmenys nuolat patys vertintų paskelbtą nacionalinį įstatymą atitiktų ES teisei ir tuo remdamiesi spręstų apie savo baudžiamąjį atsakomybę? Net jei būtų teigiama, kad to iš tikrųjų galima tikėtis tais atvejais, kai nacionalinės teisės aktuose nurodoma, kad „yra X“, o aiškioje ES teisės normoje nurodoma, kad „yra ne X“, ar to taip pat galima tikėtis, kalbant apie nacionalinį taisyklės suderinamumą su „teksto požiūriu ekonomiškomis“ ES teisės nuostatomis, kaip antai SESV 325 straipsnio 1 dalimi, kuriai išaiškinti reikalingas (iš tikrųjų – pakartotinis) Teisingumo Teismo didžiosios kolegijos sprendimas?

3. „Lex mitior“ principo ir teisinio saugumo poveikis šioje byloje

167. Teisingumo Teismas jau nagrinėjo klausimą, ar lengvesnės bausmės galiojimo atgaline data principas taikomas bylose, kurioje ši bausmė neatitinka kitų ES teisės normų, byloje *Berlusconi*(87). Tačiau kadangi ta byla buvo susijusi su direktyva, pateiktas atsakymas buvo grindžiamas tuo, kad direktyvų nuostatomis negalima remtis siekiant sugriežtinti arba nustatyti asmenų baudžiamąjį atsakomybę(88).

168. Šioje byloje reikšmingos ES teisės nuostatos yra ne tik PVM direktyva, aiškinama kartu su ESS 4 straipsnio 3 dalimi, bet ir pirminės teisės nuostatos, būtų SESV 325 straipsnio 1 dalis, pagal kurias „valstybės narės pareigojamos pasiekti konkretų rezultatą, kuris nėra susietas su jokia jose nustatytos taisyklės <...> taikymo sąlyga“(89). Todėl Teisingumo Teismas konstatavo, kad SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatos, „palyginti su valstybių narių nacionaline teise, vien dėl to, kad jos įsigaliojo, automatiškai lemia bet kokių joms prieštaraujančių esamų nacionalinės

teisės nuostatų netaikymą“ (90). Tačiau šis teiginys buvo iš karto apribotas: tokiu atveju nacionalinis teismas taip pat turės užtikrinti, kad būtų paisoma suinteresuotųjų asmenų pagrindinių teisių (91).

169. Mano nuomone, būtų laikytis teisėtumo principo, įskaitant *lex mitior* taisyklę, ir teisinio saugumo principo neleidžia panaikinti pagrindinį je byloje nagrinėjama švelnesnė nacionalinės baudžiamosios teisės nuostatė. Yra du būdai šioje byloje prireikus padaryti šį išvadą.

170. Pirma, mano nuomone, pakeitimu, kuriuo buvo pakeista deklaruoto PVM nesumokėjimo pažeidimo kriminalizavimo riba (įtraukiant naują pagrindą dėl baudžiamosios atsakomybės išnykimo), pakeistos baudžiamosios veikos sudedamosios dalys. Finansinės ribos nustatymas, kuris viršijus atsiranda baudžiamoji atsakomybė, yra objektyvus nusikaltimo apibrėžties elementas. Paties pokytis galima laikyti teisėtumo principo, aiškinamo kartu su *lex mitior* principu, pagrindine „esme“.

171. Antra, net jei tokie paskesni pokytis reikėtų laikyti nepatenkančiu į siauresnį teisėtumo principo sampratą, nes, vertinant griežtai, jis įvyko vėliau, nei buvo padaryta pradinė veikla, jį tikrai apimtų platesnis šio principo aiškinimas. Įsigaliojus naujam nacionaliniam pakeitimui pradėta taikyti *lex mitior* taisyklė, dėl kurios kaltinamojo asmeninėje srityje atsirado teisėtumas? Ieškant, kad jam bus taikoma naujoji, švelnesnė, nuostata.

172. Reikėtų pateikti dvi baigiamąsias pastabas.

173. Pirma, tokioje byloje kaip ši galiausiai nėra skirtumo, ar potencialus nacionalinis taisyklių nesuderinamumas su ES teise būtų pripažintas ES antrinės teisės, ar ES pirminės teisės atžvilgiu. Pateikti argumentai ir Chartijos 49 straipsnio 1 dalies ribos yra universalios, taikomi nepaisant pareigojimo šaltinio ES teisės lygmeniu.

174. Žinoma, Teisingumo Teismas pabrėžė, kad „tiesiogiai taikytinos Sąjungos teisės normos, kurios yra tiesioginis teisė ir pareigų šaltinis tiems, kam jos skirtos, nesvarbu, ar tai būtų valstybės narės, ar privatus asmenys, kurie yra teisiniu santykiu, patenkančių į Sąjungos teisės taikymo sritį, subjektai, turi būti taikomos visapusiškai ir vienodai visose valstybėse narėse nuo pat įsigaliojimo dienos ir visą įgaliojimo laikotarpį“ (92).

175. Vis dėlto kartu taip pat pripažinta, kad negalėjimas remtis tam tikromis ES teisės nuostatomis siekiant nustatyti ar sugriežtinti baudžiamąją atsakomybę negali *per se* apsiriboti direktyvomis. Panašiais argumentais buvo remiamasi dėl reglamento nuostatų, kuriomis valstybės narės buvo įgaliotos nustatyti sankcijas už jo nuostatų pažeidimus, būtų siekiant laikytis teisinio saugumo ir negaliojimo atgaline data principų, tvirtintų EŽTK 7 straipsnyje (93).

176. Mano nuomone, negalima savaime daryti prielaidos, kad Sutarties nuostatos, kuriomis valstybės narės nustatoma tiksli ir besilyginanti pareiga dėl pasiektino rezultato, kaip yra kalbant apie SESV 325 straipsnio 1 ir 2 dalis, kiekvienu atveju savaime atitinka nuspėjamumo reikalavimą, kurio konkrečioje baudžiamosios teisės srityje reikalaujama pagal teisėtumo ir teisinio saugumo principus (94).

177. Teisinio saugumo principas negali būti aiškinamas kaip draudžiantis laipsnišką baudžiamosios atsakomybės taisyklių aiškinimą. Tačiau jis gali drausti atgaline data taikyti pažeidimų tvirtinamąsias normas naują aiškinimą (95). Esminis aplinkybė ir vėl yra nagrinėjamos individualios taisyklių nuspėjamumas.

178. Vadovaujantis bendresniu, sisteminiu požiūriu, man sunku suprasti, kodėl jurisprudencija dėl skirtingo tiesioginio Sutarties (kitaip nei direktyvų) nuostatų veikimo, kuri savaime yra istoriškai

nulemtos Teisingumo Teismo jurisprudencijos raidos, o ne principinio pasirinkimo, grindžiamo aiškiai matomais ši? ES teis?s šaltini? formuluo?i? skirtumais, rezultatas, tur?t? b?ti lemiamas veiksnys tokiose bylose kaip ši. Ar praeities doktrinos principai, kuriuos sunku paaiškinti net uoliam ES teis?s studentui, tikrai tur?t? b?ti lemiami baudžiamosios atsakomyb?s (ne)nustatymui bylose, kurios visai nesusijusios su konkre?iais tiesioginio veikimo klausimais? Juo labiau tokioje byloje kaip ši, kai iš esm?s abiej? lygi? (Sutarties ir PVM direktyvos) ?pareigojim? turinys yra labai panašus ir jie faktiškai vertinami bendrai.

179. Antra, šioje byloje kyla kitas esminis klausimas, susij?s su Teisingumo Teismo sprendim? galiojimu laiko atžvilgiu(96). Kaip nacionalinis teismas primin? nutartyje d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, Teisingumo Teismo sprendim? galiojimo laiko atžvilgiu taisykl? iš esm?s yra *susijusio galiojimo atgaline data* taisykl?: Teisingumo Teismas ES teis?s nuostatas aiškina *ex tunc*, ir šis aiškinimas tampa iš karto taikomas visoms tebenagrin?jamoms (kartais net baigtoms nagrin?ti)(97) byloms, kuriose taikoma ta pati nuostata. Vis d?lto šis poži?ris turi apribojim?, kurie ir v?l susij? su tuo pa?iu aspektu: nusp?jamumu. Kuo labiau Teisingumo Teismas formuoja teis? peržengdamas konkre?ios aiškinam? nuostat? formuluo?s ribas, tuo sunkiau tampa išlaikyti visiško ši? teismo sprendim? taikymo *ex tunc* taisykl?(98).

180. Jeigu nacionalin?s teis?s nuostata prieštarauja ES teisei, ši nuostata netampa neegzistuojanti(99). Aplinkyb?, kad nacionalin?s taisykl?s, kurios v?liau pripaž?stamos nesuderinamomis su ES teise, gali sukelti teisinį pasekmį, kurios tam tikromis aplinkyb?mis gali sukelti l?kes?i?, ?rodo tai, kad Teisingumo Teismas tam tikrais atvejais apribojo savo sprendim? galiojim? laiko atžvilgiu siekdamas apginti teisinio saugumo principo reikalavimus. Šiomis aplinkyb?mis galima priminti, jog Teisingumo Teismas yra pripažin?s, kad (tik) Teisingumo Teismas „gali išimties tvarka ir d?l privalom? teisinio saugumo pagrind? laikinai sustabdyti tiesiogiai taikytinos S?jungos teis?s normos naikinam?j? poveik? jai prieštaraujan?ios nacionalin?s teis?s atžvilgiu“(100).

181. Galima pažym?ti, jog teigiant, kad pagal ES teis? *lex mitior* ir teisinio saugumo reikalavimas baudžiamosiose bylose draudžia netaikyti švelnesni? nacionalin?s teis?s norm?, nereik?t? iš esm?s pervertinti tikrai gana siauro poži?rio ? Teisingumo Teismo sprendim? galiojimo laiko atžvilgiu apribojim?. Taip tiesiog b?t? nustatyta siaura išimtis pavien?ms tebenagrin?jamoms baudžiamosioms byloms, nors bendrosios normin?s nesuderinamumo pasekm?s likt? neišspr?stos. Suprantama, remiantis Teisingumo Teismo išvadomis, b?t? galima kelti bylas d?l pažeidimo, susijusias su kylan?i? ?pareigojim? pažeidimu(101), ir bet kuriuo atveju atsirast? pareiga atitinkamai pakeisti nacionalin? teisin? tvark?.

V. Išvada

182. Atsižvelgdamas ? pirmiau išd?stytus argumentus, si?lau Teisingumo Teismui taip atsakyti ? *Tribunale di Varese* (Varez?s teismas) pateiktus prejudicinius klausimus:

- Konvencijos d?l Europos Bendrij? finansini? interes? apsaugos 1 straipsnio 1 dalies b punkte esanti suk?iavimo s?voka neapima tokio pažeidimo kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, susijusio su tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jimu per teis?s aktuose nustatyt? termin?.
- ESS 4 straipsnio 3 dalimi, aiškinama kartu su SESV 325 straipsnio 1 dalimi ir PVM direktyva, nedraudžiamos nacionalin?s nuostatos, kuriose, siekiant nustatyti baudžiamum? už elges?, pasireiškiant? mokes?io nesumok?jimu per teis?s akt? nustatyt? termin?, nustatyta finansin? riba, kuri yra didesn? d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) nei numatytoji d?l mokes?io prie pajam? šaltinio.
- Pareiga numatyti veiksmingas, atgrasomas ir proporcingas sankcijas siekiant užtikrinti

tinkam? PVM surinkim?, nustatyta SESV 325 straipsnio 1 dalyje ir ESS 4 straipsnio 3 dalyje, aiškinamose kartu su PVM direktyva, nedraudžia toki? nacionalin?s teis?s akt? kaip nagrin?jamieji šioje byloje, pagal kuriuos, numatant administracin? sankcij? sistem?, fiziniai asmenys, atsakingi už mokes?i? klausimus, atleidžiami nuo:

– baudžiamosios ir administracin?s atsakomyb?s už tinkamai deklaruoto PVM nesumok?jim? per teis?s aktuose nustatyt? termin?, kalbant apie sumas, kurios 3–5 kartus viršija PIF konvencijoje nustatyt? minimali? 50 000 EUR rib?,

– baudžiamosios atsakomyb?s, jei subjektas, kurio atžvilgiu jie veikia, pav?luotai sumok?jo mok?tin? PVM, taip pat pal?kanas ir sumas, nustatytas kaip administracin?s sankcijos, bet tai padar? dar prieš paskelbiant apie bylos išk?lim? pirmosios instancijos teisme.

1 Originalo kalba: angl?.

2 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva).

3 Konvencija, parengta vadovaujantis Europos Sąjungos sutarties K.3 straipsniu (OL C 316, 1995, p. 49) (toliau – PIF konvencija)

4 1995 m. gruodžio 18 d. Tarybos reglamentas (OL L 312, 1995, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 1 sk., 1 t., p. 340; toliau – Reglamentas Nr. 2988/95).

5 *Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'art 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205* (2000 m. kovo 10 d. ?statyminis dekretas Nr. 74 d?l nauj? taisykli?, kuriomis reglamentuojami nusikaltimai d?l pajam? mokes?io ir PVM srityje pagal 1990 m. birželio 25 d. ?statymo Nr. 205 9 straipsn?, GURI, Nr. 76, 2000 m. kovo 31 d.; toliau – ?statyminis dekretas Nr. 74/2000).

6 *Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23* (2015 m. rugs?jo 24 d. ?statyminis dekretas Nr. 158 d?l sankcij? sistemos perži?ros, kuriuo ?gyvendinama 2014 m. kovo 11 d. ?statymo Nr. 23 8 straipsnio 1 dalis; GURI, Nr. 233, 2015 m. spalio 7 d., Paprastasis priedas Nr. 55, toliau – ?statyminis dekretas Nr. 158/2015).

7 *Decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662* (1997 m. gruodžio 18 d. ?statyminis dekretas Nr. 471 d?l nebaudžiam?j? sankcij? tiesiogini? mokes?i?, prid?tin?s vert?s mokes?io ir mokes?i? surinkimo srityje reformos pagal 1996 m. gruodžio 23 d. ?statymo Nr. 662 3 straipsnio 133 pastraipos q punkt?; GURI, Nr. 5, 1998 m. sausio 8 d., Paprastasis priedas Nr. 4).

8 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 41 punktas).

9 Sudaryta 1969 m. geguž?s 23 d., Jungtini? Taut? sutar?i? rinkinys, 1155 t., p. 331. Nyderland? vyriausyb? teigia, kad tarptautin? sutartis turi b?ti aiškinama s?žiningai, pagal ?prast? jos s?vok? reikšm?, atsižvelgiant ? j? kontekst?, sutarties tiksl? ir paskirt?; taip pat reikt? atsižvelgti ? kontekst?, be kita ko, ? visus šali? sudarytus susitarimus d?l jos nuostat? taikymo (Vienos konvencijos 31 straipsnio 1 dalis ir 3 dalies a punktas). Ji taip pat cituoja Vienos konvencijos 31 straipsnio 4 dal?, pagal kuri? s?vokai reikia suteikti speciali? reikšm?, jei nustatyta, kad to pageidauja sutarties šalys.

10 Aiškinamasis pranešimas d?l Konvencijos d?l Europos Bendrij? finansini? interes?

apsaugos (Taryba patvirtino tekstą 1997 m. gegužės 26 d. (OL C 191, 1997, p. 1).

11 Pagal šio pranešimo 1 straipsnio 1 dalį „pajamos – tai pajamos, gautos iš pirmų dviejų kategorijų nuosavų išteklių, nurodytų 1994 m. spalio 31 d. Tarybos sprendimo 94/728/EB dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių sistemos 2 straipsnio 1 dalyje <...>. Jos neapima pajamų, gautų taikant vienodą tarifą valstybių narių PVM apmokestinamajai vertei, nes PVM nėra nuosavų išteklių, renkami tiesiogiai Bendrijų biudžetui. Jos taip pat neapima pajamų, gaunamų taikant standartinį tarifą visų valstybių narių BNP sumai.“

12 Teisingumo Teismas jau yra nurodęs, kad nors Vienos konvencija nėra privaloma nei Europos Sąjungai, nei jos valstybėms narėms, ji atspindi tarptautinės paprotinės teisės normas, kurios savaime yra privalomos ES institucijoms. Ji yra Europos Sąjungos teisinės sistemos dalis, žr., pvz., 2010 m. vasario 25 d. Sprendimas *Brita* (C-386/08, EU:C:2010:91, 42 ir 43 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija) arba naujesnis patvirtinimas 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendime *Taryba / Front Polisario* (C-104/16 P, EU:C:2016:973, 86 punktas). Žr. bendrą tyrimą, pavyzdžiui, Kuijper P. J. „The European Courts and the Law of Treaties: The Continuing Story, išleista Cannizzaro E. (red.) *The Law of Treaties Beyond the Vienna Convention*, OUP, 2011, p. 256–278. Tačiau Teisingumo Teismas nurodė Vienos konvenciją tik dėl sutarčių su trečiosiomis valstybėmis. Teisingumo Teismas taip pat yra pripažinęs, kad Vienos konvencijoje nustatytos taisyklės taikomos valstybių narių ir tarptautinės organizacijos sudarytam susitarimui (2015 m. kovo 11 d. Sprendimas *Oberto ir O’Leary*, C-464/13 ir C-465/13, EU:C:2015:163, 36 punktas). Kiek žinau, Vienos konvencija buvo pasiremta tik kartą, nagrinėjant valstybių narių konvenciją, priimtą pagal buvusį EEB 220 straipsnį, 2002 m. vasario 27 d. Sprendime *Weber* (C-37/00, EU:C:2002:122, 29 punktas), nurodant 1968 m. rugsėjo 27 d. Konvencijos dėl jurisdikcijos ir teismo sprendimų civilinėse ir komercinėse bylose vykdymo (OL L 299, 1972 p. 32; su daliniais pakeitimais, padarytais naujų valstybių narių stojimo sutartimis) teritorinį taikymą.

13 Vis dėlto ES teisinėje sistemoje šis vaidmuo gerokai skiriasi nuo visų privalomojo autentiško aiškinimo formų, kaip tai suprantama pagal Vienos konvencijos 31 straipsnio 2 dalį ir 31 straipsnio 3 dalies a ir b punktus (dėl šios nuostatos papildomai žr., pavyzdžiui, Villinger, M., E., *Commentary on the 1969 Vienna Convention on the Law of Treaties*, Martinus Nijhoff, Leiden, 2009, p. 429–432).

14 Žr., pavyzdžiui, 2012 m. lapkričio 27 d. Sprendimas *Pringle* (C-370/12, EU:C:2012:756, 135 punktas) ir 2013 m. spalio 3 d. Sprendimas *Inuit Tapiriit Kanatami ir kt. / Parlamentas ir Taryba* (C-583/11 P, EU:C:2013:625, 59 punktas).

15 Žr., pavyzdžiui, 2010 m. kovo 2 d. Sprendimas *Rottmann* (C-135/08, EU:C:2010:104, 40 punktas).

16 Visų pirma žr. Su Pagrindinių teisių chartija susijusius išaiškinimus (OL C 303, 2007, p. 17), kurie iš pradžių buvo parengti vadovaujant Konvento prezidiumui, parengusiam Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartiją.

17 Išsamumo sumetimais reikėtų pridurti, kad tas pats būtų taikoma galimam Nyderlandų vyriausybės argumentui, paremtam Vienos konvencijos 31 straipsnio 3 dalies a punktu ar 4 dalimi (žr. šios išvados 9 išnašą).

18 PIF konvencija buvo priimta pagal ESS K.3 straipsnio 2 dalies c punktą (Mastrichto sutarties redakcija), pagal kurį Taryba turėjo teisę rengti konvencijas, kurias rekomenduotų priimti valstybėms narėms pagal jų atitinkamus konstitucinius reikalavimus.

19 Žr., pavyzdžiui, 1981 m. gegužės 26 d. Sprendimas *Rinkau* (157/80, EU:C:1981:120, 8

punktas), 1999 m. birželio 17 d. Sprendim? *Unibank* (C?260/97, EU:C:1999:312, 16 ir 17 punktai), 2002 m. liepos 11 d. Sprendim? *Gabriel* (C?96/00, EU:C:2002:436, 41 ir paskesni punktai) ir 2011 m. kovo 15 d. Sprendim? *Koelzsch* (C?29/10, EU:C:2011:151, 40 punktas).

20 Teisingumo Teismas taip pat yra r?m?sis pagal ši? nuostat? priimt? konvencij? ai?kinamaisiais prane?imais (kai kurie iš j? niekada ne?sigaliojo), kurie buvo paskata v?liau priimant antrin?s teis?s aktus. Žr., pvz., 2008 m. geguž?s 8 d. Sprendim? *Weiss und Partner* (C?14/07, EU:C:2008:264, 53 punktas), 2008 m. geguž?s 1 d. Sprendim? *Leymann ir Pustovarov* (C?388/08 PPU, EU:C:2008:669, 74 punktas), 2010 m. liepos 15 d. Sprendim? *Purrucker* (C?256/09, EU:C:2010:437, 84 ir paskesni punktai), 2015 m. lapkri?io 11 d. Sprendim? *Tecom Mican ir Arias Domínguez* (C?223/14, EU:C:2015:744, 40 ir 41 punktai) ir 2017 m. sausio 25 d. Sprendim? *Vilkas* (C?640/15, EU:C:2017:39, 50 punktas).

21 Generalin?s advokat?s J. Kokott išvada byloje *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:293, 99–102 punktai).

22 1970 m. balandžio 21 d. Tarybos sprendimas d?l valstybi? nari? finansini? ?naš? pakeitimo Bendrij? nuosavais ištekliais (70/243/ECSC, EEB, Euratomas) (OL L 94, 1970 (I), p. 224, specialusis leidimas angl? k.). D?l šiuo metu galiojan?ios nuostatos žr. 2014 m. geguž?s 26 d. Tarybos sprendimo 2014/335/ES, Euratomas, d?l Europos S?jungos nuosav? ištekli? sistemos (OL L 168, 2014, p. 105) 2 straipsnio 1 dalies b punkt?. Skai?iuojama, kad 2015 m. pajamos iš „tradicini? nuosav? ištekli?“ sudaro 12,8 %, o iš PVM – 12,4 % vis? nuosav? ištekli? pajam?.

23 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 41 punktas). Taip yra kalbant apie Reglamento Nr. 2899/95 2 straipsn?, kuriame nurodytos „pajamos, gaunamos iš tiesiogiai Bendrij? vardu surinkt? nuosav? l?š?“.

24 PIF konvencijos 5 straipsnio 3 dalis.

25 Konvencijos d?l Europos Bendrij? finansini? interes? apsaugos protokolas, parengtas vadovaujantis Europos S?jungos sutarties K.3 straipsniu (OL C 313, 1996, p. 2), ir Konvencijos d?l Europos Bendrij? finansini? interes? apsaugos antrasis protokolas, parengtas vadovaujantis Europos S?jungos sutarties K.3 straipsniu (OL C 221, 1997, p. 12).

26 2003 m. liepos 10 d. Sprendimas *Komisija / ECB* (C?11/00, EU:C:2003:395, 89 punktas) ir Sprendimas *Komisija / EIB* (C?15/00, EU:C:2003:396, 120 punktas).

27 Žr. 2011 m. lapkri?io 15 d. Sprendim? *Komisija / Vokietija* (C?539/09, EU:C:2011:733, 72 punktas), 2013 m. vasario 26 d. Sprendim? *Åkerberg Fransson* (C?617/10, EU:C:2013:105, 26 punktas), 2015 rugs?jo 8 d. Sprendim? *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 38 punktas), 2016 m. balandžio 7 d. Sprendim? *Degano Trasporti* (C?546/14, EU:C:2016:206, 22 punktas) ir 2017 m. kovo 16 d. Sprendim? *Identi* (C?493/15, EU:C:2017:219, 19 punktas).

28 Žr. 2013 m. vasario 26 d. Sprendim? *Åkerberg Fransson* (C?617/10, EU:C:2013:105, 27 punktas).

29 Šiuo klausimu žr. 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendim? *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 39 punktas).

30 Žr. 2017 m. balandžio 5 d. Sprendim? *Orsi ir Baldetti* (C?217/15 ir C?350/15, EU:C:2017:264, 16 punktas).

31 Maastrichto sutarties 209a straipsnyje buvo tik dabartin?s 2 ir 3 dalys. Amsterdamo sutartimi tuometinis EB sutarties 280 straipsnis buvo papildytas esama 1 dalimi, taip pat 4 dalimi, kurioje

nustatytas Bendrijos priemonių priėmimo teisinis pagrindas, tačiau numatyta, kad „šios priemonės nesiejamos su nacionalinės baudžiamosios teisės taikymu ar nacionaliniu teisingumo vykdymu“. Lisabonos sutartimi šis apribojimas išbrauktas. Dėl šios nuostatos formuluotės raidos paėiliui priimamose Sutarties versijose prieš priimant Lisabonos sutartį žr. generalinio advokato F. Jacobs išvadą byloje *Komisija / ECB* (C-11/00, EU:C:2002:556).

32 Dėl plačios „sukčiavimo“ sąvokos pagal SESV 325 straipsnį žr., pavyzdžiui: Waldhoff, C., „AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Bekämpfung von Betrug zum Nachteil der Union]“, išleista Calliess, C., ir Ruffert *EUV / AEUV Kommentar* (5 leid., Münchenas, C.H. Beck, 2016) 4 punktas; Magiera „Art. 325 AEUV Betrugsbekämpfung“, išleista Grabitz, E., Hilf, M., Nettesheim, M., *Das Recht der Europäischen Union* (C. H. Beck, Münchenas, 2016) 15 ir paskesni punktai; Satzger „AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Betrugsbekämpfung]“, išleista Streinz *EUV / AEUV* (C. H. Beck, Münchenas, 2012) 6 punktas; Spitzer, H., ir Stiegel, U., „AEUV Artikel 325 (ex-Artikel 280 EGV) [Schutz der finanziellen Interessen der Union]“, išleista von der Groeben / Schwarze / Hatje *Europäisches Unionsrecht* (Nomos, Baden Badenas, 2015) 12 ir paskesni punktai.

33 Dėl sunkumų apibrėžiant „sukčiavimą“ žr., pavyzdžiui, „Incompatibilités entre systèmes juridiques et mesures d'harmonisation: Rapport final du groupe d'experts chargé d'une étude comparative sur la protection des intérêts financiers de la Communauté“, Delmas-Marty, M., „Seminar on the Legal Protection of the Financial Interests of the Community“, Briuselis, 1993 m. lapkričio mėn., Oak Tree Press, Dublinas, 1994. Taip pat žr. bendrą apžvalgą *Study on the legal framework for the protection of EU financial interests by criminal law* RS 2011/07, galutiną ataskaitą 4, 2012 m. gegužės mėn.

34 2015 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C-105/14, EU:C:2015:555, 41 punktas).

35 Žr., pavyzdžiui, apibrėžtį, pateiktą Pasiūlyme dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos dėl baudžiamosios teisės priemonių kovai su Sąjungos finansiniams interesams kenkiančiu sukčiavimu, COM(2012) 363 *final*. Pradinis pasiūlymo teisinis pagrindas buvo SESV 325 straipsnio 4 dalis. Teisinis pagrindas derantis dėl pasiūlymo buvo pakeistas ? SESV 83 straipsnio 2 dalį (Tarybos pozicija per pirmąjį svarstymą, 2017 m. balandžio 5 d. Tarybos dokumentas Nr. 6182/17).

36 Šiuo klausimu žr. 2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimą *Collée* (C-146/05 (EU:C:2007:549, 39 punktas), 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimą *Ecotrade* (C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 71 punktas) ir 2014 m. liepos 17 d. Sprendimą *Equoland* (C-272/13, EU:C:2014:2091, 39 punktas).

37 Šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimą *EMS-Bulgaria Transport* (C-284/11, EU:C:2012:458, 74 punktas) ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimą *Rodopi-M 91* (C-259/12, EU:C:2013:414, 42 punktas).

38 Žr. šios išvados 31 išnašą.

39 1989 m. rugsėjo 21 d. Sprendimas *Komisija / Graikija* (68/88, EU:C:1989:339, 24 ir 25 punktai). Žr. šio esminio sutarties patvirtinamą 1999 m. liepos 8 d. Sprendimą *Nunes ir de Matos* (C-186/98, EU:C:1999:376, 13 punktas), kuriame nurodytas EB sutarties 5 straipsnis ir EB sutarties 209a straipsnio pirma pastraipa.

40 Žr., pavyzdžiui, 2012 m. kovo 29 d. Sprendimą *Pfeifer & Langen* (C-564/10, EU:C:2012:190, 52 punktas) dėl SESV 325 straipsnio, susijusio su palėkanų rinkimo priemonėmis susigręžinant š Europos Sąjungos biudžeto neteisėtai gautą naudą.

41 Šiuo klausimu žr. 2010 m. spalio 28 d. Sprendimą *SGS Belgium ir kt.* (C-367/09,

EU:C:2010:648, 40 ir 42 punktai).

42 Žr., pavyzdžiui, 2010 m. spalio 28 d. Sprendim? *SGS Belgium ir kt.* (C?367/09, EU:C:2010:648, 41 punktas).

43 Žr., pavyzdžiui, 1989 m. rugs?jo 21 d. Sprendim? *Komisija / Graikija* (68/88, EU:C:1989:339, 24 punktas) ir 2005 m. geguž?s 3 d. Sprendim? *Berlusconi ir kt.* (C?387/02, C?391/02 ir C?403/02, EU:C:2005:270, 65 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

44 Žr. 2014 m. vasario 26 d. Sprendim? *Åkerberg Fransson*, (C?617/10, EU:C:2013:105, 25 punktas), 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendim? *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 36 punktas) ir 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendim? *WebMindLicenses*, (C?419/14, EU:C:2015:832, 41 punktas).

45 Šiuo klausimu žr. 2016 m. balandžio 7 d. Sprendim? *Degano Trasporti* (C?546/14, EU:C:2016:206, 19 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

46 Žr., pavyzdžiui, Sprendimo *Komisija / Italija* (C?132/06, EU:C:2008:412) 37 punkt?.

47 Šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendim? *EMS-Bulgaria Transport* (C?284/11, EU:C:2012:458, 69 punktas), 2013 m. birželio 20 d. Sprendim? *Rodopi-M 91* (C?259/12, EU:C:2013:414, 38 ir paskesni punktai) ir 2014 m. liepos 17 d. Sprendim? *Equoland* (C?272/13, EU:C:2014:2091, 46 punktas).

48 Žr. šios išvados 77 punkt?.

49 Žr. 1989 m. rugs?jo 21 d. Sprendimo *Komisija / Graikija* (68/88, EU:C:1989:339, 24 ir 25 punktai) ir 1999 m. liepos 8 d. Sprendimo *Nunes ir de Matos* (C?186/98, EU:C:1999:376) 10 ir 11 punktai).

50 Panašaus poži?rio laikosi ir Delmas?Marty, M., „Incompatibilités entre systèmes juridiques et mesures d’harmonisation“, *op. cit.*, p. 97; Waldhoff, C., „AEUV Art. 325 (ex-Art. 280 EGV) [Bekämpfung von Betrug zum Nachteil der Union]“, išleista Calliess, C., ir Ruffert, *EUV / AEUV Kommentar* (5 leid., Miunchenas, C.H. Beck, 2016) 10 punktas; Spitzer H., ir Stiegel ,U., „AEUV Artikel 325 (ex-Artikel 280 EGV) [Schutz der finanziellen Interessen der Union]“, išleista von der Groeben / Schwarze / Hatje, *Europäisches Unionsrecht* (Nomos, Baden Badenas, 2015) 44 punktas.

51 Nebent kažkada prilyginimo (arba lygiavertiškumo) vertinimas b?t? atliekamas nebe *viduje* (valstyb?je nar?je), o *išor?je* (lyginant valstyb?se nar?se taikomus poži?rius). *Vertinant pragmatiškai*, tokio teis?s akt? pakeitimo vien? dien? gali prireikti, jeigu b?t? suderinta daugiau nacionalini? teisini? sistem? ir faktiškai išnykt? visi tinkami nacionaliniai lyginamieji kriterijai. *Sisteminio poži?riu* toks proced?r? ar teisi? gynimo priemoni? tinkamumo vertinimo b?das galb?t labiau paskatint? panašumo id?j?, kuria reik?t? vadovautis ?gyvendinant ES teis? nacionalin?je teis?je, užuot taikius kriterij?, kuriuo papildomai pabr?žiami potencial?s skirtumai.

- 52 Kaip suprantu, b?tent tokiomis specialiomis aplinkyb?mis Italijos Konstitucinis Teismas nusprend?, kad šioje byloje nagrin?jamo ?statyminio dekreto 10bis ir 10ter straipsniai yra nepanaš?s. Žr. 2015 m. geguž?s 12 d. Italijos Konstitucinio Teismo sprendim? 100/2015 (IT:COST:2015:100). Vertinant pla?iau, Teisingumo Teismo jurisprudencijoje tiesioginiai ir netiesioginiai mokes?iai, nors ir skirtingomis aplinkyb?mis, taip pat buvo laikomi nepanašiais (taip pat PVM srityje, tik byloje, susijusioje su mokes?i? mok?tojo teise ? kompensacij?, o ne d?l sankcij? nustatymo valstyb?je nar?je). Žr. 2007 m. kovo 15 d. Sprendim? *Reemtsma Cigarettenfabriken* (C?35/05, EU:C:2007:167, 44 ir 45 punktai).
- 53 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 48 punktas). Be to, 2012 m. kovo 29 d. Sprendime *Pfeifer & Langen* (C?564/10, EU:C:2012:190, 52 punktas) Teisingumo Teismas pripažino, kad pagal SESV 325 straipsn?, jei n?ra konkre?i? ES taisykli?, „kai t? valstybi? nari? nacionalin?je teis?je numatomas pal?kan? gavimas išieškant tos pa?ios r?šies naud?, neteis?tai gaut? iš j? nacionalinio biudžeto, tos valstyb?s nar?s turi analogiškai gauti pal?kanas išieškodamos iš S?jungos biudžeto neteis?tai gaut? naud?“.
- 54 D?l sunkumo išaiškinti pažeidim? svarbos žr. 1988 m. vasario 25 d. Sprendim? *Drex/* (299/86, EU:C:1988:103, 22 ir 23 punktai).
- 55 Žr. šios išvados 52–84 punktus.
- 56 2008 m. liepos 17 d. Sprendimas *Komisija / Italija* (C?132/06, EU:C:2008:412, 37 punktas), 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C?617/10, EU:C:2013:105, 25 punktas) ir 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 36 punktas).
- 57 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C?617/10, EU:C:2013:105, 26 punktas) ir 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 37 punktas).
- 58 Taip pat žr. šios išvados 77 ir 83 punktus.
- 59 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 39 punktas). Taip pat žr. generalinio advokato D. Ruiz-Jarabo Colomer išvad? byloje *Komisija / Taryba* (C?176/03, EU:C:2005:311, 43 punktas).
- 60 2013 m. vasario 26 d. Sprendimas *Åkerberg Fransson* (C?617/10, EU:C:2013:105, 34 punktas) ir 2015 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Taricco ir kt.* (C?105/14, EU:C:2015:555, 39 punktas).
- 61 Pažym?tina, kad, jei b?t? lyginama, ne visos valstyb?s nar?s yra numa?iusios baudžiam?ias sankcijas už elges?, susijus? su PVM nesumok?jimu per teis?s aktuose nustatyt? termin?. Atrodo, kad šioje srityje yra daug skirtum?.
- 62 Galima b?t? pridurti, kad susij?s klausimas d?l *ne bis in idem* principo šiuo metu nagrin?jamas byloje *Menci*. Atsižvelgiant ? 2016 m. lapkri?io 15 d. Europos Žmogaus Teisi? Teismo Sprendime *A ir B prieš Norvegij?* (CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, Didžioji kolegija) iškelt? klausim?, susijusi? su Chartijos 50 straipsnio išaiškinimu, svarb?, byla perduota Didžiajai kolegijai, o žodin? proceso dalis atnaujinta. Žr. 2017 m. sausio 25 d. Teisingumo Teismo didžiosios kolegijos nutart? *Menci* (C?524/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2017:64).
- 63 Žr. 2015 m. birželio 26 d. 8 straipsnio (kuriuo iš dalies kei?iamas ?statyminio dekreto Nr. 74/2000 10ter straipsnis) paaiškinim? prie ?statyminio dekreto projekto prid?tuose motyvuose (*Schema di Decreto Legislativo concernente la revisione del sistema sanzionatorio*).
- 64 Ten pat žr. paaiškinim? d?l 11 straipsnio (kuriuo iš dalies kei?iamas ?statyminio dekreto Nr.

74/2000 13 straipsnis).

65 Galbūt todėl? Vairių valstybių narių teisės sistemose yra skirtingai suformuluoti taisyklių dėl baudžiamojo persekiojimo už mokestinių ar socialinio draudimo mokymų nesumokėjimą nutraukimo, jei prieš pradėdant teismo procesą sumokama visa skola.

66 2013 m. birželio 20 d. Sprendimas *Rodopi-M 91* (C-259/12, EU:C:2013:414, 40 punktas).

67 Dėl formalių pareigojimų pažeidimo žr. 2014 m. liepos 17 d. Sprendimą *Equoland* (C-272/13, EU:C:2014:2091, 46 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

68 Žr., pvz., 1978 m. kovo 9 d. Sprendimą *Simmenthal* (106/77, EU:C:1978:49, 17 punktas) ir 2012 m. birželio 14 d. Sprendimą *ANAFE* (C-606/10, EU:C:2012:348, 73 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

69 Šiuo klausimu žr. 2012 m. kovo 29 d. Sprendimą *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, 23 punktas).

70 Prieš sigaliojant Chartijai, principas, pagal kurį baudžiamosios teisės nuostatos negalioja atgaline data, taip pat buvo laikomas vienu iš bendrųjų teisės principų, kurio laikymąsi užtikrina Teisingumo Teismas. Žr., pvz., 1984 m. liepos 10 d. Sprendimą *Kirk* (63/83, EU:C:1984:255, 22 punktas), 1990 m. lapkričio 13 d. Sprendimą *Fédessa ir kt.* (C-331/88, EU:C:1990:391, 42 punktas), 2004 m. sausio 7 d. Sprendimą *X* (C-60/02, EU:C:2004:10, 63 punktas), 2004 m. liepos 15 d. Sprendimą *Gerekenens ir Procola* (C-459/02, EU:C:2004:454, 35 punktas) ir 2010 m. birželio 29 d. Sprendimą *E ir F* (C-550/09, EU:C:2010:382, 59 punktas).

71 Šiuo klausimu žr. 2008 m. birželio 3 d. Sprendimą *Intertanko ir kt.* (C-308/06, EU:C:2008:312, 70 punktas) ir 2017 m. kovo 28 d. Sprendimą *Rosneft* (C-72/15, EU:C:2017:236, 162 punktas).

72 Žr., pavyzdžiui, 2007 m. gegužės 3 d. Sprendimą *Advocaten voor de Wereld* (C-303/05, EU:C:2007:261, 50 punktas), 2011 m. kovo 31 d. Sprendimą *Aurubis Baltica* (C-546/09, EU:C:2011:199, 42 punktas) ir 2017 m. kovo 28 d. Sprendimą *Rosneft* (C-72/15, EU:C:2017:236, 162 punktas).

73 Žr. 2017 m. kovo 28 d. Sprendimą *Rosneft* (C-72/15, EU:C:2017:236, 167 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

74 Žr., pavyzdžiui, 2004 m. sausio 7 d. Sprendimą *X* (C-60/02, EU:C:2004:10, 63 punktas) ir 2012 m. birželio 28 d. Sprendimą *Caronna* (C-7/11, EU:C:2012:396, 55 punktas).

75 Žr. 2013 m. spalio 21 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimą *Del Río Prada prieš Ispaniją* [DK], (CE:ECHR:2013:1021JUD004275009, 85 ir paskesni punktais), kuriame, be kita ko, nurodytas 2008 m. vasario 12 d. Sprendimas *Kafkaris prieš Kiprą* [DK] (CE:ECHR:2008:0212JUD002190604, 142 punktas).

76 Žr. 2005 m. gegužės 3 d. Sprendimą *Berlusconi ir kt.* (C-387/02, C-391/02 ir C-403/02, EU:C:2005:270, 68 punktas), 2007 m. kovo 8 d. Sprendimą *Campina* (C-45/06, EU:C:2007:154, 32 punktas), 2008 m. kovo 11 d. Sprendimą *Jager* (C-420/06, EU:C:2008:152, 59 punktas) ir 2009 m. birželio 4 d. Sprendimą *Mickelsson ir Roos* (C-142/05, EU:C:2009:336, 43 punktas).

77 2009 m. rugsėjo 17 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo Didžiosios kolegijos sprendimas *Scoppola prieš Italiją* (Nr. 2) (CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, 105–109 punktai).

78 Žr. 2009 m. rugsėjo 17 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo Didžiosios kolegijos sprendimą *Scoppola prieš Italiją* (Nr. 2) (CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, 109 punktas) ir 2014 m. kovo 18 d. Sprendimą *Öcalan prieš Turkiją* (Nr. 2) (CE:ECHR:2014:0318JUD002406903, 175 punktas). Taip pat žr. 2016 m. sausio 12 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimą *Gouarré Patte prieš Andorą* (CE:ECHR:2016:0112JUD003342710, 28 punktas), 2016 m. liepos 12 d. Sprendimą *Ruban prieš Ukrainą* (CE:ECHR:2016:0712JUD000892711, 37 punktas) ir 2017 m. sausio 24 d. Sprendimą *Koprivnikar prieš Slovėniją* (CE:ECHR:2017:0124JUD006750313, 49 punktas).

79 2009 m. rugsėjo 17 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo Didžiosios kolegijos sprendimas *Scoppola prieš Italiją* (Nr. 2) (CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, 108 punktas).

80 2016 m. spalio 6 d. Sprendimas *Paoletti ir kt.* (C-218/15, EU:C:2016:748, 27 punktas).

81 Visų pirma žr. iš dalies atskirą teisėjo Nicolaou nuomonę, kuriai pritarė teisėjai Bratza, Lorenzen, Jočienė, Villiger ir Sajó byloje *Scoppola* (77 išnaša), taip pat atskirą teisėjo Sajó nuomonę dėl 2017 m. sausio 24 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimo *Koprivnikar prieš Slovėniją* (CE:ECHR:2017:0124JUD006750313). Tačiau platesnį požiūrį šis principų atskirojoje nuomonėje pateikė teisėjas Pinto de Albuquerque, kuriam pritarė teisėjas Vučinić, 2013 m. liepos 18 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo Didžiosios kolegijos byloje *Maktouf ir Damjanović prieš Bosniją ir Hercegoviną* (CE:ECHR:2013:0718JUD000231208).

82 Todėl, pavyzdžiui, teisėkšros proceso „užgrobimas“ ir savanaudiškų taisyklių priėmimas tam tikrų asmenų naudai nereikštų tinkamo *lex mitior* principo taikymo. Šie asmenys negalėjo būti sąžiningi ir turėti teisėtų lūkesčių. Tačiau, kalbant apie „prastus“ teisės aktų adresatus, tarp *lex mitior* principo taikytinumo, teisinio saugumo ir teisės nuspėjamumo yra ryšys.

83 Vėlgi pažymėtina, jog, vertindamas EŽTK 7 straipsnio 1 dalį, EŽTT nusprendė, kad svarbi yra ne tik baudmės formuluotė nusikaltimų padarymo metu, bet ir tam tikrais atvejais – nuosprendžio priėmimo ir paskelbimo laikas. 2013 m. spalio 21 d. Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimas *Del Río Prada prieš Ispaniją* (CE:ECHR:2013:1021JUD004275009, 112 ir 117 punktai), kuriame buvo nurodyta, kad pareiškėjas negalėjo numatyti jurisprudencijos pokyčių (pagal kurių kalinimo trukmė pailgėjo) tuo metu, kai ji buvo nuteista ir kai jai buvo pranešta apie sprendimą subendrinti jos bausmės ir nustatyti maksimalią baudmę.

84 Žr., pavyzdžiui, 2016 m. spalio 13 d. Sprendimą *Polkomtel* (C-231/15, EU:C:2016:769, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

85 Žr., pavyzdžiui, 2017 m. kovo 9 d. Sprendimą *Doux* (C-141/15, EU:C:2017:188, 22 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija) ir 2017 m. kovo 28 d. Sprendimas *Rosneft* (C-72/15, EU:C:2017:236, 161 punktas).

86 Kitaip nei byla *ANAFE*, ši byla susijusi ne su administraciniu nurodymu, o su baudžiamąja teise. Žr. 2012 m. birželio 14 d. Sprendimą *ANAFE* (C-606/10, EU:C:2012:348, 70 ir paskesni punktai), kuriame Teisingumo Teismas atmetė galimybę remtis Prancūzijos administracijos pažeidžiant Šengeno kodeksą išduotų pakartotinio atvykimo leidimų turėtojų teisėmis.

87 2005 m. gegužės 3 d. Sprendimas *Berlusconi ir kt.* (C-387/02, C-391/02 ir C-403/02, EU:C:2005:270, 70 punktas).

88 Žr., pavyzdžiui 1987 m. birželio 11 d. Sprendimą *X* (14/86, EU:C:1987:275, 20 punktas), 1987 m. spalio 8 d. Sprendimą *Kolpinghuis Nijmegen* (80/86, EU:C:1987:431, 13 punktas), 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimas *Arcaro* (C-168/95, EU:C:1996:363, 37 punktas), 1996 m. gruodžio

- 12 d. Sprendimas X (C-74/95 ir C-129/95, EU:C:1996:491, 24 punktas), 2004 m. sausio 7 d. Sprendimas X (C-60/02, EU:C:2004:10, 61 punktas) ir 2005 m. gegužės 3 d. Sprendimas *Berlusconi* ir kt. (C-387/02, C-391/02 ir C-403/02, EU:C:2005:270, 74 punktas) arba 2005 m. lapkričio 22 d. Sprendimas *Grøngaard ir Bang* (C-384/02, EU:C:2005:708, 30 punktas). Dėl pamatinių sprendimų taip pat žr. 2005 m. birželio 16 d. Sprendimas *Pupino* (C-105/03, EU:C:2005:386, 45 punktas) ir 2016 m. lapkričio 8 d. Sprendimas *Ognyanov* (C-554/14, EU:C:2016:835, 64 punktas).
- 89 2015 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Taricco* ir kt. (C-105/14, EU:C:2015:555, 51 punktas).
- 90 2015 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Taricco* ir kt. (C-105/14, EU:C:2015:555, 52 punktas).
- 91 2015 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Taricco* ir kt. (C-105/14, EU:C:2015:555, 53 punktas).
- 92 Žr. 2010 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Winner Wetten* (C-409/06, EU:C:2010:503, 54 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 93 Žr. 2004 m. sausio 7 d. Sprendimas X (C-60/02, EU:C:2004:10, 62 ir 63 punktai).
- 94 Tačiau gali būti Sutarties nuostatų, kuriose aiškiai apibrėžti „pažeidimai ir už juos įmonėms skiriamos sankcijos pobūdis ir dydis“, kad būtų laikomasi Chartijos 49 straipsnio 1 dalies reikalavimų. Žr. 2011 m. kovo 29 d. Sprendimas *ThyssenKrupp Nirosta / Komisija* (C-352/09 P, EU:C:2011:191, 82 ir paskesni punktai), kuriame Teisingumo Teismas pripažino, kad „faktinių aplinkybių atsiradimo metu [Europos anglių ir plieno bendrijos steigimo sutarties] 65 straipsnio 1 ir 5 dalyse buvo numatytas aiškus šioje byloje skirtos sankcijos teisinis pagrindas, todėl apeliantai negalėjo nežinoti savo elgesio pasekmių“.
- 95 Žr., pavyzdžiui, 2005 m. birželio 28 d. Sprendimas *Dansk Rørindustri ir kt. / Komisija* (C-189/02 P, C-202/02 P, C-205/02 P–C-208/02 P ir C-213/02 P, EU:C:2005:408, 217 punktas) arba 2014 m. liepos 10 d. Sprendimas *Telefónica ir Telefónica de España / Komisija* (C-295/12 P, EU:C:2014:2062, 147 punktas).
- 96 Bendrai dėl prejudicinių sprendimų apribojimo atvejų laiko atžvilgiu žr. Düsterhaus, D., „Eppur Si Muove! The Past, Present and (possible) Future of Temporal Limitations in the Preliminary Ruling Procedure“, *Yearbook of European Law*, 35 t., 2016, p. 1–38.
- 97 Šiuo klausimu žr. 2004 m. sausio 13 d. Sprendimas *Kühne & Heitz* (C-453/00, EU:C:2004:17, 28 punktas) arba 2007 m. liepos 18 d. Sprendimas *Lucchini* (C-119/05, EU:C:2007:434, 63 punktas).
- 98 Galima būtų pridurti, kad problema tikrai nėra nauja ir tikrai neapsiriboja ES teisės sistema. Žr. lyginamąjį apžvalgą, pavyzdžiui, Steiner, E., *Comparing the Prospective Effect of Judicial Rulings Across Jurisdictions*, Springer, 2015, arba Popelier, P., ir kt. (red.), *The Effects of Judicial Decisions in Time*, Kembridžas, 2014.
- 99 Šiuo klausimu žr. 1998 m. spalio 22 d. Sprendimas *IN. CO. GE.'90* ir kt. (C-10/97–C-22/97, EU:C:1998:498, 21 punktas) ir 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimas *Filipiak* (C-314/08, EU:C:2009:719, 83 punktas).
- 100 Žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimas *Association France Nature Environnement* (C-379/15, EU:C:2016:603, 33 punktas), kuriame nurodytas 2010 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Winner Wetten* (C-409/06, EU:C:2010:503, 67 punktas).
- 101 Žr., pavyzdžiui, 1989 m. rugsėjo 21 d. Sprendimas *Komisija / Graikija* (68/88,

EU:C:1989:339, 24 punktas), 2001 m. spalio 18 d. Sprendim? *Komisija / Airija* (C?354/99, EU:C:2001:550, 46–48 punktai) ir 2008 m. liepos 17 d. Sprendim? *Komisija / Italija* (C?132/06, EU:C:2008:412, 52 punktas).