Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 8 września 2015 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Postępowanie karne dotyczące przestępstw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (VAT) — Artykuł 325 TFUE — Prawo krajowe przewidujące bezwzględne terminy przedawnienia mogące skutkować bezkarnością przestępstw — Potencjalne naruszenie interesów finansowych Unii Europejskiej — Obowiązek sądu krajowego powstrzymania się od stosowania każdego przepisu prawa krajowego mogącego naruszać obowiązki nałożone na państwa członkowskie przez prawo Unii

W sprawie C-105/14

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Tribunale di Cuneo (Włochy), postanowieniem z dnia 17 stycznia 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 5 marca 2014 r., w postępowaniu karnym przeciwko:

Ivo Taricco,

Ezio Filippi,

Isabella Leonetti,

Nicola Spagnolo,

Davide Salvoni,

Flavio Spaccavento,

Goranco Anakiev,

TRYBUNAŁ (wielka izba),

w składzie: V. Skouris, prezes, K. Lenaerts, wiceprezes, R. Silva de Lapuerta, L. Bay Larsen, T. von Danwitz i J.C. Bonichot, prezesi izb, A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger (sprawozdawca), A. Prechal, E. Jarašiūnas i C.G. Fernlund, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: L. Carrasco Marco, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 3 marca 2015 r.,

* Język postępowania: włoski.

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu M. Anakiev przez L. Saniego, avvocato,

— w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez M. Salvatorelli oraz L. Ventrella, avvocati dello Stato,

— w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego oraz J. Kemper, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu polskiego przez B. Majczynę, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez P. Rossiego oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 30 kwietnia 2015 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 101 TFUE, 107 TFUE i 119 TFUE, a także art. 158 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania karnego wszczętego przeciwko I. Tariccowi, E. Filippi, I. Leonetti, N. Spagnolo, D. Salvoniemu, F. Spaccavento i G. Anakievowi (zwanymi dalej łącznie „pozwanymi") pod zarzutem utworzenia i zorganizowania organizacji w celu popełnienia różnych przestępstw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT").

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 325 TFUE stanowi:

„1. Unia i państwa członkowskie zwalczają nadużycia finansowe i wszelkie inne działania nielegalne naruszające interesy finansowe Unii za pomocą środków podejmowanych zgodnie z niniejszym artykułem, które mają skutek odstraszający i zapewniają skuteczną ochronę w państwach członkowskich oraz we wszystkich instytucjach, organach i jednostkach organizacyjnych Unii.

2. Państwa członkowskie podejmują takie same środki do zwalczania nadużyć finansowych naruszających interesy finansowe Unii, jakie podejmują do zwalczania nadużyć finansowych naruszających ich własne interesy finansowe.

[…]".

Konwencja w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich

4 Zgodnie z preambułą do przyjętej na podstawie art. K.3 Traktatu o Unii Europejskiej konwencji w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich, podpisanej w Luksemburgu w dniu 26 lipca 1995 r. (Dz.U. C 316, s. 48, zwanej dalej „konwencją OIF"), umawiające się strony tej konwencji, państwa członkowskie Unii Europejskiej, są przekonane, „że ochrona interesów finansowych Wspólnot Europejskich wymaga, aby wszelkie przestępcze działania naruszające wspomniane interesy były przedmiotem ścigania karnego" oraz „o potrzebie nałożenia na takie postępowanie skutecznych, proporcjonalnych i odstraszających sankcji karnych, bez uszczerbku dla możliwości stosowania innych kar w odpowiednich przypadkach, oraz o potrzebie, przynajmniej w poważnych przypadkach, nałożenia na takie postępowanie kary pozbawienia wolności".

5 Artykuł 1 ust. 1 konwencji OIF stanowi:

„Do celów niniejszej Konwencji nadużycia finansowe naruszające interesy finansowe Wspólnot Europejskich polegają na:

[…]

b) w odniesieniu do przychodów – jakimkolwiek umyślnym działaniu lub zaniechaniu dotyczącym:

— wykorzystania lub przedstawienia fałszywych, nieścisłych lub niekompletnych oświadczeń lub dokumentów, które ma na celu bezprawne zmniejszenie środków budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich lub budżetów zarządzanych przez Wspólnoty Europejskie lub w ich imieniu,

— […]".

6 Artykuł 2 ust. 1 tej konwencji przewiduje:

„Każde państwo członkowskie podejmuje niezbędne środki w celu zapewnienia, że działanie określone w artykule 1 oraz udział w, nakłanianie do, lub próba zachowania określonego w artykule 1 ustęp 1, są zagrożone przez skuteczne, proporcjonalne i odstraszające sankcje karne, włącznie z, przynajmniej w przypadkach poważnego nadużycia finansowego, karami polegającymi na pozbawieniu wolności, które może prowadzić do ekstradycji, przy czym za poważne nadużycie finansowe uważa się takie nadużycie finansowe, które wiąże się przynajmniej z minimalną kwotą określoną w każdym państwie członkowskim. Taka minimalna kwota nie może być ustalona na poziomie wyższym niż 50 000 [EUR]".

Dyrektywa 2006/112

7 Przepis art. 131 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2–9 [tytułu IX dyrektywy 2006/112] stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć".

8 Artykuł 138 ust. 1 tej dyrektywy przewiduje, że:

„Państwa członkowskie zwalniają dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium danego państwa, ale na terytorium Wspólnoty, przez sprzedawcę, przez nabywcę lub na ich rzecz, dokonane dla innego podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, działających w takim charakterze w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów".

9 Artykuł 158 rzeczonej dyrektywy stanowi:

„1. […] państwa członkowskie mogą wprowadzić procedurę dotyczącą składów innych niż celne w następujących przypadkach:

a) gdy towary przeznaczone są do sklepów wolnocłowych […]

[…]

2. W przypadkach gdy państwa członkowskie korzystają z możliwości zwolnienia przewidzianego w ust. 1 lit. a), podejmują one środki niezbędne do zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tego zwolnienia oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć.

[…]".

Decyzja 2007/436/WE

10 Artykuł 2 ust. 1 decyzji Rady (2007/436/WE, Euratom) z dnia 7 czerwca 2007 r. w sprawie systemu zasobów własnych Wspólnot Europejskich (Dz.U. L 163, s. 17) ma następujące brzmienie:

„Na zasoby własne zapisane w budżecie ogólnym Unii Europejskiej składają się dochody z następujących źródeł:

[…]

b) […] zastosowanie stawki jednolitej obowiązującej wszystkie państwa członkowskie w odniesieniu do zharmonizowanych podstaw VAT określonych zgodnie z zasadami wspólnotowymi. […]".

Prawo włoskie

11 Artykuł 157 kodeksu karnego zmieniony przez ustawę nr 251 z dnia 5 grudnia 2005 r. (GURI nr 285 z dnia 7 grudnia 2005 r., zwanego dalej „kodeksem karnym"), dotyczący przedawnienia w dziedzinie karnej stanowi:

„Czyn karalny ulega przedawnieniu w terminie odpowiadającym maksymalnej karze przewidzianej w przepisie prawa karnego dotyczącym tego czynu; niezależnie od tego, termin przedawnienia w przypadku przestępstw jest nie krótszy niż sześć lat a w przypadku wykroczeń, nawet jeśli są one zagrożone wyłącznie karą grzywny, nie krótszy niż cztery lata.

[…]".

12 Artykuł 158 tego kodeksu ustala początek biegu terminu przedawnienia w następujący sposób:

„W odniesieniu do czynu karalnego dokonanego termin przedawnienia rozpoczyna bieg w dniu, w którym doszło do popełnienia czynu, w odniesieniu do usiłowania czynu karalnego w dniu, w którym sprawca zaprzestał działania, a w odniesieniu ciągłego czynu karalnego w dniu, w którym ustała ciągłość.

[…]”.

13 Zgodnie z art. 159 wspomnianego kodeksu, dotyczącego zawieszenia biegu terminu przedawnienia:

„Bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony w każdym przypadku, w którym zawieszenie postępowania lub procesu karnego lub terminu przewidzianego na zatrzymanie tymczasowe zostało przewidziane przez szczególny przepis ustawy, jak również w następujących przypadkach:

1) zezwolenia na ściganie;

2) przekazania sprawy innemu sądowi;

3) zawieszenia postępowania lub procesu karnego z powodu wystąpienia przeszkód po stronie stron lub ich obrońców, lub na wniosek oskarżonego lub jego obrońcy. […]

[…]

Przedawnienie rozpoczyna swój bieg od dnia, w którym ustała przyczyna zawieszenia”.

14 Artykuł 160 tego kodeksu regulujący przerwanie biegu przedawnienia stanowi:

„Bieg przedawnienia zostaje przerwany na skutek wyroku lub nakazu karnego.

Ponadto bieg przedawnienia przerwany zostaje również w wypadku postanowienia dotyczącego zastosowania środków nadzoru względem osób [i] postanowienia o wyznaczeniu wstępnej rozprawy.

Bieg przerwanego terminu przedawnienia zostaje wznowiony z dniem jego przerwania. W wypadku wielu zdarzeń powodujących przerwanie – bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się od ostatniego z tych zdarzeń; w żadnym wypadku jednak terminy określone w art. 157 nie mogą być przedłużone poza terminy, o których mowa w art. 161 akapit drugi, poza przestępstwami przewidzianymi w art. 51 ust. 3 a i c kodeksu postępowania karnego”.

15 Zgodnie z art. 161 kodeksu karnego dotyczącego skutków zawieszenia i przerwania:

„Zawieszenie i przerwanie biegu przedawnienia odnosi skutki względem wszystkich osób, które popełniły czyn podlegający karze.

Z wyjątkiem ścigania czynów podlegających karze z art. 51 ust. 3a i 3c kodeksu postępowania karnego przerwanie biegu przedawnienia nie może prowadzić do przedłużenia terminu przedawnienia o więcej niż jedną czwartą czasu jego trwania […]”.

16 Artykuł 416 kodeksu karnego karze karą pozbawienia wolności do siedmiu lat założycieli organizacji, której celem jest popełnianie czynów karalnych. Sami tylko członkowie tej organizacji przestępczej podlegają karze pozbawienia wolności do lat pięciu.

17 Zgodnie z art. 2 decreto legislativo n. 74, nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto (dekretu ustawodawczego nr 74 w sprawie zmiany przepisów dotyczących przestępstw z zakresu podatku dochodowego i podatku od wartości dodanej) z dnia 10 marca 2000 r. (GURI nr 76 z dnia 31 marca 2000 r., zwanego dalej „DL nr 74/2000"), składanie fałszywych deklaracji VAT wskazujących na faktury lub dokumenty dotyczące nieistniejących transakcji, podlega karze pozbawienia wolności od półtora roku do sześciu lat. Zgodnie z art. 8 DL NR 74/2000, tej samej karze podlega osoba wystawiająca fikcyjne faktury w celu umożliwienia osobom trzecim uchylania się od podatku VAT.

Okoliczności postępowania głównego i pytania prejudycjalne

18 Oskarżeni zostali pozwani do Tribunale di Cuneo pod zarzutem utworzenia i zorganizowania w latach podatkowych od 2005 do 2009 organizacji przestępczej w celu popełnienia różnych czynów zabronionych w dziedzinie podatku VAT. W rzeczywistości postawiono im zarzut tworzenia oszukańczych konstrukcji prawnych typu „karuzela w podatku VAT", polegających w szczególności na tworzeniu spółek fasadowych i wystawianiu fałszywych dokumentów, za pomocą których nabywali oni towary, w niniejszej sprawie butelek z szampanem, bez podatku VAT. Transakcja ta umożliwiła spółce Planet Srl (zwanej dalej „spółką Planet") na posiadanie tych towarów po cenie niższej niż cena rynkowa, które mogła odsprzedawać jej klientom, zakłócając w ten sposób ten rynek.

19 Spółka Planet otrzymywała faktury wystawiane przez spółki fasadowe za nieistniejące transakcje. Spółki te jednak nie składały rocznej deklaracji podatku VAT, lub w przypadku jej składania, nie przystępowały do dokonywania odpowiednich płatności. Z kolei spółka Planet rejestrowała faktury wystawiane przez wspomniane spółki fasadowe w swojej rachunkowości i nienależnie odliczała wykazany na nich podatek VAT, a tym samym składała fałszywe roczne deklaracje podatku VAT.

20 Z postanowienia odsyłającego wynika, że po rozpatrzeniu w rozpoznawanej przez niego sprawie licznych kwestii incydentalnych oraz po oddaleniu licznych zarzutów podnoszonych przez oskarżonych w ramach mającej przed nim miejsce rozprawy wstępnej, sąd odsyłający po pierwsze, wydał wyrok umarzający postępowanie w odniesieniu do jednego z oskarżonych, G. Anakieva, ponieważ omawiane przestępstwa uległy wobec niego przedawnieniu. Po drugie sąd odsyłający wydał postanowienie o sporządzeniu aktu oskarżenia w odniesieniu do pozostałych oskarżonych i wyznaczył rozprawę.

21 Sąd odsyłający wyjaśnia, że przestępstwa zarzucane oskarżonym są karane na podstawie art. 2 i 8 DL nr 74/2000 karą do sześciu lat pozbawienia wolności. Z kolei przestępstwo organizacji przestępczej przewidziane w art. 416 kodeksu karnego, za popełnienie którego oskarżeni również mogą zostać uznani winnymi, jest karane karą pozbawienia wolności do siedmiu lat w stosunku do kierujących tą organizacją i do pięciu lat w odniesieniu do zwykłych jej członków. Z powyższego wynika, że dla organizatorów organizacji przestępczej termin przedawnienia wynosi siedem lat, podczas gdy w stosunku do pozostałych wynosi on sześć lat. Ostatnią z czynności przerywających bieg terminu przedawnienia było postanowienie o wyznaczeniu rozprawy wstępnej.

22 Otóż pomimo przerwania biegu przedawnienia, jego okres trwania nie może zostać przedłużony na podstawie ostatniego akapitu art. 160 w związku z jego art. 161 (zwanym dalej „spornym przepisem krajowym"), poza okres siedmiu lat i sześciu miesięcy, lub w przypadku kierujących organizacją przestępczą poza okres ośmiu lat i dziewięciu miesięcy liczonych od zdarzenia przestępczego. Zdaniem sądu odsyłającego wiadomo, że wszystkie przestępstwa, ponieważ nie uległy jeszcze one przedawnieniu, co nastąpi najpóźniej w dniu 8 lutego 2018 r., to jest zanim będzie można wydać ostateczny wyrok wobec oskarżonych. Okoliczność ta skutkowałaby tym, że oskarżeni o popełnienie oszustwa w podatku VAT w wysokości kilku milionów euro mogliby korzystać z bezkarności wynikającej z upływu terminu przedawnienia.

23 Zdaniem sądu odsyłającego taki skutek był jednakże przewidywalny z powodu istnienia zasady zawartej w ostatnim akapicie art. 160 kodeksu karnego w związku z zasadą z drugiego akapitu art. 161 tego kodeksu, która pozwalając w wyniku przerwania biegu przedawnienia na przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą jego pierwotnego okresu trwania, prowadzi w rzeczywistości do braku przerwania biegu przedawnienia w większości postępowań karnych.

24 Tymczasem postępowania karne dotyczące oszustw podatkowych, takich jak zarzucane oskarżonym, oznacza zazwyczaj bardzo złożone dochodzenia tak, że postępowanie zajmuje już dużo czasu na etapie dochodzenia wstępnego. Czas trwania postępowania we wszystkich instancjach jest taki w tego typu sprawach, że bezprawność w rzeczywistości stanowi we Włoszech nie wyjątek, lecz zasadę. Ponadto zazwyczaj włoski organ administracji podatkowej staje wobec niemożliwości odzyskania kwot podatków, które stanowiły przedmiot danego przestępstwa.

25 W tym kontekście sąd odsyłający uważa, że sporne przepisy krajowe pośrednio zezwalają na nieuczciwą konkurencję pomiędzy określonymi podmiotami gospodarczymi mającymi siedzibę we Włoszech w stosunku do przedsiębiorstw z siedzibą w innych państwach członkowskich, naruszając w ten sposób art. 101 TFUE. Ponadto przepisy te mogłyby uprzywilejowywać niektóre przedsiębiorstwa z naruszeniem art. 107 TFUE. Na domiar tego, wspomniane przepisy w rzeczywistości tworzą zwolnienie nieprzewidziane w art. 158 ust. 2 dyrektywy 2006/112. Wreszcie bezkarność, z jakiej faktycznie korzystają oszuści narusza naczelną zasadę przewidzianą w art. 119 TFUE, zgodnie z którą państwa członkowskie powinny czuwać nad zdrowym charakterem ich finansów publicznych.

26 Niemniej jednak sąd odsyłający uważa, że w sytuacji, w której zezwolono by mu na niestosowanie spornych przepisów krajowych, możliwe byłoby zagwarantowanie we Włoszech skutecznego stosowania prawa Unii.

27 W tych okolicznościach Tribunale di Cuneo postanowił zawiesić postępowanie i skierować do trybunału następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego przewidując przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą pierwotnego okresu jego trwania w następstwie przerwania biegu tego terminu, pozwalając przez to na przedawnienie czynów karalnych, a tym samym na ich bezkarność, pomimo rozpoczęcia we właściwym czasie ścigania karnego, narusza przepis dotyczący ochrony konkurencji zawarty w art. 101 TFUE?

2) Czy poprzez ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego przewidujący przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą pierwotnego okresu jego trwania w następstwie przerwania biegu tego terminu, a zatem wykluczający odpowiedzialność karną za czyny zabronione popełnione przez nieuczciwe podmioty gospodarcze, Republika Włoska wprowadziła formę pomocy zakazaną w art. 107 TFUE?

3) Czy wprowadzając ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego przewidujący przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą pierwotnego okresu jego trwania w następstwie przerwania biegu tego terminu,, a tym samym ustanawiający bezkarność osób wykorzystujących dyrektywę wspólnotową, Republika Włoska nieprawidłowo wprowadziła dodatkowe zwolnienie obok zwolnień wyczerpująco wymienionych w art. 158 tej dyrektywy?

4) Czy ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego przewidując przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą pierwotnego okresu jego trwania w następstwie przerwania biegu tego terminu, rezygnując tym samym z karania zachowań, które pozbawiają państwo dochodów koniecznych również w celu wywiązania się ze zobowiązań wobec Unii Europejskiej, narusza zasadę zdrowych finansów publicznych ustanowioną w art. 119 TFUE?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie dopuszczalności pytań

28 G. Anakiev a także rządy włoski i niemiecki uważają, że pytania skierowane przez sąd odsyłający są niedopuszczalne. W tym zakresie G. Anakiev podnosi, że przepisy prawa krajowego ustanawiające zasady przedawnienia owych przestępstw w dziedzinie podatkowej zostały ostatnio zmienione, tak że rozważania sądu odsyłającego są bezzasadne. Rządy włoski i niemiecki uważają zasadniczo, że pytania dotyczące wykładni przedstawione przez sąd odsyłający są czysto abstrakcyjne lub hipotetyczne i nie pozostają w żadnym związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem postępowania głównego.

29 W tym zakresie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału w ramach współpracy pomiędzy Trybunałem i sądami krajowymi ustanowionej w art. 267 TFUE jedynie do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i na którym spoczywa odpowiedzialność za przyszły wyrok, należy, przy uwzględnieniu okoliczności konkretnej sprawy, zarówno ocena, czy dla wydania wyroku jest mu niezbędne uzyskanie orzeczenia prejudycjalnego, jak i ocena znaczenia pytań, które zadaje Trybunałowi. W konsekwencji, ponieważ skierowane pytania dotyczą wykładni prawa Unii, Trybunał zasadniczo ma obowiązek orzekania (zob. w szczególności wyrok Banco Privado Português i Massa Insolvente do Banco Privado Português, C-667/13, EU:C:2015:151, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo).

30 Z powyższego wynika, że pytania dotyczące wykładni prawa Unii korzystają z domniemania posiadania znaczenia dla sprawy. Odmowa wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym, o które wnioskował sąd krajowy, jest możliwa tylko wtedy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wnioskowano, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub przedmiotem postępowania głównego, gdy problem jest natury hipotetycznej lub gdy Trybunał nie dysponuje elementami stanu faktycznego albo prawnego, które są konieczne do udzielenia użytecznej odpowiedzi na pytania, które zostały mu przedstawione (zob. w szczególności wyrok Halaf, C-528/11, EU:C:2013:342 pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

31 Niemniej jednak, tak jak zasadniczo podniosła rzecznik generalna w pkt 45 i nast. Opinii, warunki, które mogłyby doprowadzić Trybunał do odmowy orzekania w kwestii przedstawionych pytań, nie zostały w oczywisty sposób spełnione w niniejszej sprawie. W rzeczywistości bowiem wskazówki zawarte w postanowieniu odsyłającym pozwalają Trybunałowi na udzielenie użytecznych odpowiedzi sądowi odsyłającemu. Ponadto wskazówki te umożliwiają zainteresowanym, o których mowa w art. 23 statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, do przedstawienia użytecznego stanowiska.

32 Poza tym z postanowienia odsyłającego wyraźnie wynika, że pytania przedstawione Trybunałowi nie mają w żadnym wypadku hipotetycznego charakteru oraz że wykazano ich związek ze stanem faktycznym postępowania głównego, ponieważ pytania te dotyczą wykładni kilku przepisów prawa Unii, które sąd odsyłający uważa za decydujące dla przyszłego wyroku, który ma wydać w sprawie głównej, a dokładniej dla przekazania aktu oskarżenia do wyrokowania.

33 W tych okolicznościach wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym należy uznać za dopuszczalny.

W przedmiocie pytania trzeciego

34 Przez pytanie trzecie, które należy rozpatrzyć w pierwszej kolejności, sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, po pierwsze, czy uregulowanie krajowe w dziedzinie przedawnienia przestępstw, takie jak ustanowione przez sporne przepisy krajowe, które przewidywało na dzień zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, że czynność przerywająca, występująca w ramach postępowania karnego dotyczącego przestępstw w dziedzinie podatku VAT, skutkowała przedłużeniem

terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą jego pierwotnego czasu trwania w ten sposób, że osoby ścigane mogły skorzystać z faktycznej bezkarności, powoduje wprowadzenie przypadku zwolnienia z podatku VAT nieprzewidzianego przez art. 158 dyrektywy 2006/112. Po drugie, w przypadku udzielenia twierdzącej odpowiedzi na to pytanie, sąd odsyłający pyta o to, czy może powstrzymać się od stosowania tych przepisów.

W przedmiocie zgodności uregulowania krajowego, takiego jak ustanowione przez sporne przepisy krajowe, z prawem Unii

35 Tytułem wstępu należy zauważyć, że pomimo że trzecie pytanie odsyła do art. 158 dyrektywy 2006/112, to jednak wyraźnie z uzasadnienia postanowienia odsyłającego wynika, że przez to pytanie sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy uregulowanie krajowe, takie jak ustanowione przez sporne przepisy krajowe, stanowi przeszkodę w skutecznym zwalczaniu oszustw w dziedzinie podatku VAT w odnośnym państwie członkowskim w sposób sprzeczny z dyrektywą 2006/112, a także ogólniej – z prawem Unii.

36 W tym zakresie należy przypomnieć, że w dziedzinie podatku VAT z dyrektywy 2006/112 w związku z art. 4 ust. 3 TUE wynika, że państwa członkowskie mają nie tylko ogólny obowiązek przyjęcia wszelkich środków ustawodawczych i administracyjnych właściwych dla zagwarantowania pełnego poboru podatku VAT należnego na ich odpowiednich terytoriach, lecz ponadto powinny one zwalczać oszustwa (zobacz podobnie wyrok Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 Ponadto, art. 325 TFUE zobowiązuje państwa członkowskie do zwalczania nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii za pomocą odstraszających i skutecznych środków, a w szczególności do stosowania takich samych środków w celu zwalczania przestępczości powodującej naruszenie interesów finansowych Unii, jakie stosują one w celu zwalczania przestępczości powodującej naruszenie ich własnych interesów finansowych (zob. wyrok Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).

38 Trybunał podkreślił w tym zakresie, że dochody własne Unii obejmują w szczególności zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. b) decyzji 2007/436 wpływy wynikające z zastosowania jednolitej stawki do zharmonizowanej podstawy opodatkowania podatkiem VAT określonej zgodnie z normami Unii. Istnieje zatem bezpośredni związek między poborem zgodnie z obowiązującym prawem Unii wpływów z tytułu podatku VAT a wpłatą do budżetu Unii odpowiednich środków pochodzących z tego podatku, ponieważ wszelkie braki w poborze owych wpływów mogą powodować uszczuplenie wskazanych środków budżetowych (zob. wyrok Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 26).

39 O ile państwom członkowskim przysługuje oczywiście swoboda w wyborze mających zastosowanie sankcji, które mogą przybrać formę sankcji administracyjnych, karnych, lub obydwu rodzajów tych sankcji łącznie, w celu zagwarantowania pełnego poboru wpływów pochodzących z podatku VAT, a przez to w celu zagwarantowania ochrony interesów finansowych Unii zgodnie z przepisami dyrektywy 2006/112 i art. 325 TFUE (zob. podobnie wyrok Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo), to jednak sankcje karne mogą okazać się nieodzowne w celu zwalczania w skuteczny i odstraszający sposób niektórych poważnych przypadków oszustw w podatku VAT.

40 Ponadto należy przypomnieć, że na podstawie art. 2 ust. 1 konwencji OIF państwa członkowskie powinny przyjąć środki konieczne do tego, aby działania stanowiące nadużycie zagrażające interesom finansowym Unii były zagrożone przez skuteczne, proporcjonalne i odstraszające sankcje karne, w tym, przynajmniej w przypadkach poważnego nadużycia finansowego, przez kary polegające na pozbawieniu wolności.

41 Pojęcie „nadużycie” zostało określone w art. 1 konwencji OIF jako polegające na „jakimkolwiek umyślnym działaniu lub zaniechaniu dotyczącym […] wykorzystania lub przedstawienia fałszywych, nieścisłych lub niekompletnych oświadczeń lub dokumentów, które ma na celu bezprawne zmniejszenie środków budżetu ogólnego [Unii] lub budżetów zarządzanych przez [Unię] lub w [jej] imieniu”. Pojęcie to obejmuje w związku z tym wpływy pochodzące z zastosowania jednolitej stawki podatku do zharmonizowanej podstawy opodatkowania podatkiem VAT ustalonej według zasad Unii. Wniosku tego nie podważa okoliczność, że podatek VAT nie był pobierany bezpośrednio na rachunek Unii, ponieważ konwencja OIF nie przewiduje wyraźnie takiego warunku, który byłby sprzeczny z celem tej konwencji, jakim jest zwalczanie w jak najszerszym zakresie oszustw zagrażających interesom finansowym Unii.

42 W niniejszej sprawie ponieważ z postanowienia odsyłającego wynika, że uregulowanie krajowe przewiduje sankcje karne za przestępstwa będące przedmiotem głównego postępowania karnego, to znaczy, w szczególności, za tworzenie organizacji przestępczej w celu popełniania przestępstw w dziedzinie podatku VAT, a także za oszustwo w tej samej dziedzinie w wysokości kilku milionów euro, należy stwierdzić, że takie przestępstwa stanowią przypadki poważnych oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii.

43 Tymczasem, z ogółu rozważań przywołanych w pkt 37 oraz pkt 39–41 niniejszego wyroku wynika, że państwa członkowskie powinny czuwać nad tym, aby takie przypadki poważnych oszustw podlegały sankcjom karnym mającym w szczególności skuteczny i odstraszający charakter. Ponadto środki przyjęte w tym celu powinny być takie same, jak środki przyjmowane przez państwa członkowskie w celu zwalczania oszustw o tej samej powadze zagrażających ich własnym interesom finansowym.

44 W ten sposób to do sądu krajowego należy zbadanie z uwzględnieniem wszystkich mających znaczenie okoliczności prawnych i faktycznych, czy właściwe przepisy krajowe pozwalają na karanie w skuteczny i odstraszający sposób przypadków poważnych oszustw naruszających interesy finansowe Unii.

45 W tym zakresie należy wyjaśnić, że ani sąd odsyłający ani zainteresowani, którzy przedstawili uwagi Trybunałowi nie zakwestionowali odstraszającego charakteru, jako takiego, sankcji karnych wskazanych przez wspomniany sąd, to znaczy, kary do siedmiu lat pozbawienia wolności, ani zgodności z prawem Unii okoliczności, iż włoskie prawo karne przewiduje termin przedawnienia dla zdarzeń stanowiących oszustwa stanowiące zagrożenie dla interesów finansowych Unii.

46 Niemniej jednak z postanowienia odsyłającego wynika, że sporne przepisy krajowe wprowadzając w przypadku przerwania biegu przedawnienia z jednego z powodów wymienionych w art. 160 kodeksu karnego zasadę, na podstawie której termin przedawnienia nie może w żadnym przypadku zostać przedłużony o więcej niż jedną czwartą jego pierwotnego czasu trwania, skutkuje, z uwagi na złożoność i przeciąganie się postępowań karnych prowadzących do wydania ostatecznego wyroku, zneutralizowaniem czasowego skutku przyczyny przerywającej bieg przedawnienia.

47 W przypadku, w którym sąd krajowy dojdzie do wniosku, że stosowanie przepisów krajowych w dziedzinie przerwania biegu przedawnienia skutkowałoby w znacznej ilości przypadków tym, że zdarzenia stanowiące poważne oszustwa nie byłyby karane, ponieważ ulegałyby one powszechnie przedawnieniu zanim można by było nałożyć sankcję karną przewidzianą przez prawo w drodze ostatecznego orzeczenia sądu, należy stwierdzić, że ponieważ środki przewidziane przez prawo krajowe w celu zwalczania oszustw lub innych bezprawnych czynności stanowią zagrożenie dla interesów finansowych Unii, nie mogą one zostać uznane za skuteczne i odstraszające, co z kolei jest sprzeczne z art. 325 ust. 1 TFUE, art. 2 ust. 1 konwencji OIF, a także dyrektywą 2006/112 w związku z art. 4 ust. 3 TUE.

48 Ponadto do sądu krajowego należy sprawdzenie, czy sporne przepisy krajowe mają zastosowanie w przypadku oszustw w dziedzinie podatku VAT w taki sam sposób w przypadku oszustwa stanowiącego zagrożenie tylko dla interesów finansowych Republiki Włoskiej, jak wymaga tego

art. 235 ust. 2 TFUE. Tak nie jest w szczególności w przypadku, gdy art. 161 akapit drugi kodeksu karnego ustanawia dłuższe terminy przedawnienia dla zdarzeń o podobnych charakterze i wadze, stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Republiki Włoskiej. Tymczasem, jak to zauważyła Komisja Europejska w trakcie rozprawy przed Trybunałem, z zastrzeżeniem weryfikacji przez sąd krajowy, prawo włoskie nie przewiduje miedzy innymi żadnego bezwarunkowego terminu przedawnienia w odniesieniu do przestępstw polegających na tworzeniu organizacji w celu popełnienia przestępstw w dziedzinie podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych.

W przedmiocie skutków ewentualnej sprzeczności spornych przepisów krajowych z prawem Unii i roli sądu krajowego

49 Na wypadek, gdyby sąd krajowy doszedł do wniosku, że sporne przepisy krajowe nie spełniają wymogu prawa Unii posiadania skutecznego i odstraszającego charakteru przez środki zwalczania oszustw w podatku VAT, do tego sądu należy zagwarantowanie pełnej skuteczności prawa Unii poprzez powstrzymanie się w miarę potrzeby od stosowania wspomnianych przepisów i zneutralizowanie w ten sposób skutku, o którym mowa w pkt 46 niniejszego wyroku, bez wnoszenia o wcześniejsze uchylenie tych przepisów – lub oczekiwania na nie – w drodze ustawodawczej lub w innym przewidzianym przez konstytucję postępowaniu (zob. podobnie wyroki Berlusconi i in., C-387/02, C-391/02 i C-403/02, EU:C:2005:270, pkt 72 oraz przytoczone tam orzecznictwo, a także Kücükdeveci, C-555/07, EU:C:2010:21, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo).

50 W tym zakresie należy podkreślić, że obowiązek państw członkowskich zwalczania bezprawnych czynności stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii za pomocą odstraszających i skutecznych środków, a także ich obowiązek przyjęcia tych samych środków w celu zwalczania oszustw stanowiących zagrożenie dla tych interesów, jak środki, jakie przyjmują one w celu zwalczania oszustw stanowiących zagrożenie dla ich własnych interesów finansowych, są obowiązkami nałożonymi w szczególności przez prawo pierwotne Unii, to znaczy, przez art. 325 ust. 1 i 2 TFUE.

51 Owe przepisy prawa pierwotnego Unii nakładają na państwa członkowskie obowiązek osiągniecia szczegółowego rezultatu, który nie jest związany z żadnym warunkiem dotyczącym stosowania ustanowionej przez niego zasady, o której mowa w poprzednim punkcie.

52 Przepisy art. 325 ust. 1 i 2 TFUE powodują zatem, w myśl zasady prymatu prawa Unii w stosunku do prawa krajowego państw członkowskich, niestosowanie z mocy prawa – ze względu na samo ich wejście w życie – wszelkich sprzecznych z nimi istniejących przepisów prawa krajowego (zob. podobnie w szczególności wyrok ANAFE, C-606/10, EU:C:2012:348, pkt 73 i przytoczone tam orzecznictwo).

53 Należy dodać, że o ile sąd krajowy powinien postanowić o niestosowaniu spornych przepisów prawa krajowego, to jednak powinien on również czuwać nad tym, aby przestrzegane były prawa podstawowe zainteresowanych osób. Osoby te, bowiem mogłyby uznać, że zostały nałożone na nie sankcje, których z całym prawdopodobieństwem uniknęłyby, jeżeli zastosowane zostałyby owe przepisy prawa krajowego.

54 W tym zakresie kilku zainteresowanych, którzy przedstawili uwagi Trybunałowi powołało się na art. 49 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zwanej dalej „Kartą”), która ustanawia zasady zgodności z prawem, a także proporcjonalności czynów zabronionych i kary, zgodnie z którymi nikt nie może zostać skazany za popełnienie czynu polegającego na działaniu lub zaniechaniu, który według prawa krajowego lub prawa międzynarodowego nie stanowił czynu zabronionego pod groźbą kary w czasie jego popełnienia.

55 Niemniej jednak, z zastrzeżeniem weryfikacji przez sąd krajowy, niestosowanie spornych przepisów krajowych skutkowałaby jedynie nieprzestrzeganiem ogólnego terminu przedawnienia w ramach toczącego się postępowania karnego, pozwoleniem skutecznego ścigania zdarzeń przestępczych,

a także zapewnieniem, w odpowiednim przypadku, równości traktowania pomiędzy sankcjami mającymi na celu ochronę, odpowiednio, interesów finansowych Unii oraz interesów Republiki Włoskiej. Takie niestosowanie prawa krajowego nie naruszałoby praw oskarżonych zagwarantowanych przez art. 49 Karty.

56 Z powyższego nie wynika bowiem w żaden sposób skazanie oskarżonych za działanie lub zaniechanie, które w chwili jego popełnienia nie stanowiło czynu karanego przez prawo krajowe (zob. Podobnie wyrok Niselli, C-457/02, EU:C:2004:707, pkt 30), ani stosowania sankcji, która w tym czasie nie była przewidziana przez prawo. Przeciwnie, zachowania zarzucane oskarżonym w sprawie głównej stanowiły w chwili ich popełnienia te same przestępstwa i były karane tymi samymi sankcjami karnymi, co przewidziane obecnie.

57 Orzecznictwo Europejskiego Trybunału Praw Człowieka dotyczące art. 7 Europejskiej konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, podpisanej w Rzymie w dniu 4 listopada 1950 r., który ustanawia prawa odpowiadające prawom zagwarantowanym przez art. 49 Karty, potwierdza ten wniosek. Zgodnie z tym orzecznictwem przedłużenie terminu przedawnienia i jego bezpośrednie stosowanie nie powoduje bowiem zagrożenia praw zagwarantowanych przez art. 7 wspomnianej konwencji, ponieważ przepisu tego nie można interpretować jako zabraniającego przedłużenia terminów przedawnienia, jeżeli zarzucane czyny nigdy się nie przedawniły [zob. podobnie ETPC Coëme i in. przeciwko Belgii, nr 32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 i 33210/96, § 149, ETPC 2000-VII; Scoppola przeciwko Włochom (nr 2), nr 10249/03, § 110 i przytoczone tam orzecznictwo, 17 września 2009 r., oraz OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos przeciwko Rosji, nr 14902/04, § 563, 564 i 570, a także przytoczone tam orzecznictwo, 20 września 2011 r.].

58 Z uwagi na powyższe rozważania na pytanie trzecie należy odpowiedzieć, że uregulowanie krajowe w dziedzinie przedawnienia przestępstw karnych, takie jak ustanowione przez sporne przepisy krajowe, które przewidywało w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, że zdarzenie przerywające bieg przedawnienia, zaistniałe w trakcie postępowania karnego dotyczącego poważnych oszustw w dziedzinie podatku VAT, skutkuje przedłużeniem terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą jego pierwotnego czasu trwania, może stanowić zagrożenie dla obowiązków nałożonych na państwa członkowskie przez art. 325 ust. 1 i 2 TFUE w sytuacji, w której owo uregulowanie krajowe sprzeciwia się nałożeniu skutecznych i odstraszających sankcji karnych w znacznej liczbie przypadków poważnych oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii lub przewiduje dłuższe terminy przedawnienia w przypadku oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych danego państwa członkowskiego niż w przypadku oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii, co należy do weryfikacji sądu krajowego. Do sądu krajowego należy nadanie pełnej skuteczności art. 325 ust. 1 i 2 TFUE, poprzez powstrzymanie się w razie potrzeby od stosowania przepisów prawa krajowego, które skutkują uniemożliwieniem danemu państwu członkowskiemu przestrzegania obowiązków nałożonych na niego przez art. 325 ust. 1 i 2 TFUE.

W przedmiocie pytań pierwszego, drugiego i czwartego

59 Przez pytania pierwsze, drugie i czwarte, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy system przedawnienia mający zastosowanie do przestępstw karnych popełnionych w dziedzinie podatku VAT, taki jak przewidziany przez sporne przepisy krajowe w brzmieniu obowiązującym w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych, może być oceniany w świetle art. 101 TFUE, 107 TFUE oraz 119 TFUE.

60 Odnosząc się w pierwszej kolejności do art. 101 TFUE, to artykuł ten zakazuje wszelkich porozumień między przedsiębiorstwami i wszelkich uzgodnionych praktyk, których celem lub skutkiem jest zapobieżenie, ograniczenie lub zakłócenie konkurencji wewnątrz wspólnego rynku. Jak zasadniczo

podkreśliła rzecznik generalna w pkt 60 opinii, ewentualne nieskuteczne zastosowanie krajowych przepisów karnych w dziedzinie podatku VAT niekoniecznie ma wpływ na zachowania polegające na zmowie pomiędzy przedsiębiorstwami sprzeczne z art. 101 TFUE w związku z art. 4 ust. 3 TUE.

61 Po drugie, jeżeli chodzi o zakaz pomocy państwa przewidziany w art. 107 TFUE, to należy przypomnieć, że środek, przez który organy publiczne przyznają niektórym przedsiębiorstwom korzyść podatkową, która wprawdzie nie jest związana z przekazaniem zasobów państwowych, ale stawia beneficjentów w korzystniejszej sytuacji finansowej od innych podatników, stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE (zob. w szczególności wyrok P, C-6/12, EU:C:2013:525, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).

62 Tymczasem, o ile nieskuteczny lub nieodstraszający charakter sankcji przewidzianych w dziedzinie podatku VAT może ewentualnie przynosić korzyść podatkową odnośnym przedsiębiorstwom, to jednak nie powinna pojawiać się kwestia zastosowania art. 107 TFUE w niniejszej sprawie, ponieważ wszystkie transakcje podlegają systemowi podatku VAT i każde przestępstwo popełnione w dziedzinie podatku VAT jest karane sankcją karną, niezależnie od szczególnych przypadków, w których system przedawnienia może pozbawiać skutków karnych niektóre przestępstwa.

63 Po trzecie, jeżeli chodzi o art. 119 TFUE, przepis ten wymienia w ust. 3 tytułem jednej z wytycznych zasad, jakie powinny kierować działaniami państw członkowskich w ramach przyjmowania polityki gospodarczej i pieniężnej, zasadę, zgodnie z którą państwa członkowskie powinny czuwać nad zdrowym charakterem swoich finansów publicznych.

64 Otóż, należy zauważyć, że kwestia, czy sporne przepisy prawa krajowego mogące prowadzić do bezkarności niektórych przestępstw w dziedzinie podatku VAT są zgodne ze wspomnianą zasadą zdrowych finansów publicznych, nie jest objęta zakresem zastosowania art. 119 TFUE, ponieważ jest ona w sposób bardzo pośredni związana z tym obowiązkiem ciążącym na państwach członkowskich.

65 W tych okolicznościach na przedstawione pytania pierwsze, drugie i czwarte należy odpowiedzieć w ten sposób, że system przedawnienia mający zastosowanie do przestępstw karnych popełnionych w dziedzinie podatku VAT, taki jak przewidziany przez sporne przepisy krajowe w brzmieniu obowiązującym w chwili zaistnienia okoliczności w postępowaniu głównym, nie może być oceniany w świetle art. 101 TFUE, 107 TFUE i art. 119 TFUE.

W przedmiocie kosztów

66 Dla stron postępowania głównego niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do którego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (wielka izba) orzeka, co następuje:

1) **Uregulowanie krajowe w dziedzinie przedawnienia przestępstw karnych, takie jak ustanowione przez ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego, zmienionego przez ustawę nr 251 z dnia 5 grudnia 2005 r. w związku z art. 161 tego kodeksu, które przewidywało w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, że zdarzenie przerywające bieg przedawnienia, zaistniałe w trakcie postępowania karnego dotyczącego poważnych oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej, skutkuje przedłużeniem terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą jego pierwotnego czasu trwania, może stanowić zagrożenie dla obowiązków nałożonych na państwa członkowskie przez art. 325 ust. 1 i 2 TFUE w sytuacji, w której owo uregulowanie krajowe uniemożliwia nałożenie skutecznych i odstraszających sankcji karnych w znacznej liczbie przypadków poważnych**

oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii Europejskiej lub przewiduje dłuższe terminy przedawnienia w przypadku oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych danego państwa członkowskiego, niż w przypadku oszustw stanowiących zagrożenie dla interesów finansowych Unii Europejskiej, czego sprawdzenie należy do sądu krajowego. Do sądu krajowego należy nadanie pełnej skuteczności art. 325 ust. 1 i 2 TFUE, poprzez powstrzymanie się w razie potrzeby od stosowania przepisów prawa krajowego, które skutkują uniemożliwieniem danemu państwu członkowskiemu przestrzegania obowiązków nałożonych na niego przez art. 325 ust. 1 i 2 TFUE.

2) **System przedawnienia mający zastosowanie do przestępstw karnych popełnionych w dziedzinie podatku od wartości dodanej, taki jak przewidziany przez ostatni akapit art. 160 kodeksu karnego, zmienionego przez ustawę nr 251 z dnia 5 grudnia 2005 r. w związku z art. 161 tego kodeksu, nie może być oceniany w świetle art. 101 TFUE, 107 TFUE i art. 119 TFUE.**

Podpisy