Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY
JULIANE KOKOTT
přednesené dne 30. dubna 2015 [1]

Věc C-105/14

Ivo Taricco a další

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Tribunale di Cuneo (Itálie)]

„Ochrana finančních zájmů Unie — Trestné činy v oblasti daně z přidané hodnoty — Povinnost členských států ukládat účinné, přiměřené a odrazující sankce — Trestní sankce — Promlčecí doba pro stíhání — Zákonné omezení celkové promlčecí doby v případě jejího přerušení — Vnitrostátní právní úprava promlčení, která může v řadě případů vést k beztrestnosti — Legalita trestů — Zákaz zpětné účinnosti — Článek 325 SFEU — Směrnice 2006/112/ES — Nařízení (ES, Euratom) č. 2988/95 — Úmluva o ochraně finančních zájmů Evropských společenství (‚Úmluva PIF')“

I – **Úvod**

1. Vyžaduje unijní právo, aby soudy členských států nepoužily určitá ustanovení svého vnitrostátního práva, která se týkají promlčení trestných činů, aby bylo zajištěno účinné stíhání daňových deliktů? Taková je v podstatě otázka, kterou se má Soudní dvůr v projednávané věci zabývat v návaznosti na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce předloženou italským trestním soudem.

2. Tato otázka vyvstává v souvislosti s daňovým podvodem spáchaným v oblasti obchodu se šampaňským v rámci organizované zločinecké skupiny, který byl odhalen v Itálii. I. Tariccovi a řadě dalších obviněných je kladeno za vinu, že v rámci zločinného spolčení podali za použití faktur k neexistujícím obchodům podvodná přiznání k dani z přidané hodnoty. Jejich praktiky se zjevně podobaly kolotočovému podvodu.

3. Trestné činy, které byly v této souvislosti údajně spáchány, budou se vší pravděpodobností promlčeny ještě před vydáním pravomocného odsuzujícího rozsudku. To je podle předkládajícího soudu dáno nejen konkrétními okolnostmi tohoto případu, nýbrž i strukturálním problémem italského trestního práva, které stanoví různé možnosti přerušení promlčecí lhůty pro stíhání, avšak nestanoví stavení této lhůty během probíhajícího trestního řízení. Navíc platí absolutní promlčecí lhůta, která je na základě právní úpravy z roku 2005 v případě přerušení promlčení pouze o čtvrtinu delší než původní lhůta, a nikoli o polovinu delší, jako tomu bylo dříve. Především tato absolutní promlčecí lhůta patrně vede v řadě případů k beztrestnosti pachatelů.

1 — Původní jazyk: němčina.

4. Vzhledem k tomu, že v projednávané věci je dotčena daň z přidané hodnoty, jejíž určitá část patří k vlastním zdrojům Evropské unie[2], skýtá tato věc příležitost objasnit některé zásadní otázky týkající se ochrany finančních zájmů Unie. Přitom je třeba přiměřeně zohlednit práva obviněných osob v trestním řízení. V tomto ohledu může projednávaná věc vzdáleně připomínat známý případ Berlusconi a další[3], avšak při bližším posouzení se právní otázky položené v projednávané věci liší od právních otázek, jimiž se tehdy zabýval Soudní dvůr.

II – **Právní rámec**

A – *Unijní právo*

5. Unijní právní rámec tohoto případu je v zásadě určen různými právními předpisy týkajícími se ochrany finančních zájmů Evropské unie (dříve Evropských společenství). Zdůraznit je třeba čl. 4 odst. 3 SEU a článek 325 SFEU, nařízení (ES, Euratom) č. 2988/95[4] a takzvanou Úmluvu PIF[5]. Kromě toho je třeba poukázat na směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty[6].

6. Soudní dvůr se bude dále zabývat i výkladem článku 101 SFEU, článku 107 SFEU a článku 119 SFEU, které však nebudu níže doslovně citovat.

Ustanovení Smlouvy o FEU

7. Článek 325 SFEU stanoví:

„1. Unie a členské státy bojují proti podvodům a jiným protiprávním jednáním ohrožujícím finanční zájmy Unie opatřeními přijatými podle tohoto článku, která mají odstrašující účinek a poskytují v členských státech a v orgánech, institucích a jiných subjektech Unie účinnou ochranu.

2. Členské státy přijmou k zamezení podvodů ohrožujících finanční zájmy Unie stejná opatření, jaká přijímají k zamezení podvodů ohrožujících jejich vlastní finanční zájmy.

[…]“

Nařízení (ES, Euratom) č. 2988/95

8. Nařízení č. 2988/95 stanoví rámcovou právní úpravu pro stejnorodé kontroly a správní opatření a sankce postihující nesrovnalosti s ohledem na unijní právo (dříve právo Společenství). Jeho čl. 1 odst. 2 definuje pojem „nesrovnalost“:

„ ‚Nesrovnalostí‘ se rozumí jakékoli porušení právního předpisu Společenství vyplývající z jednání nebo opomenutí hospodářského subjektu, v důsledku kterého je nebo by mohl být poškozen souhrnný rozpočet Společenství nebo rozpočty Společenstvím spravované, a to buď snížením nebo ztrátou příjmů z vlastních zdrojů vybíraných přímo ve prospěch Společenství, nebo formou neoprávněného výdaje.“

2 — Srov. čl. 2 odst. 1 písm. b) rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (Úř. věst. L 163, s. 17), dále jen „rozhodnutí o vlastních zdrojích“.

3 — Rozsudek Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270).

4 — Nařízení Rady (ES, Euratom) č. 2988/95 ze dne 18. prosince 1995 o ochraně finančních zájmů Evropských společenství (Úř. věst. L 312, s. 1; Zvl. vyd. 01/01, s. 340).

5 — Úmluva o ochraně finančních zájmů Evropských společenství podepsaná v Lucemburku dne 26. července 1995 (Úř. věst. C 316, s. 49). Zkratkou „PIF“ se rozumí francouzský ekvivalent výrazu „ochrana finančních zájmů“ („protection des intérêts financiers“).

6 — Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1).

9. Článek 3 nařízení č. 2988/95 upravuje promlčecí dobu pro zahájení stíhání:

„1. Promlčecí doba pro zahájení stíhání činí čtyři roky od okamžiku, kdy došlo k nesrovnalosti uvedené v čl. 1 odst. 1. Odvětvové předpisy mohou stanovit i kratší lhůtu, která však nesmí být kratší než tři roky.

V případě pokračujících nebo opakovaných nesrovnalostí běží promlčecí doba ode dne, ke kterému nesrovnalost skončila. […]

Promlčecí doba pro stíhání se přerušuje každým úkonem příslušného orgánu oznámeným dané osobě, který se týká vyšetřování nebo řízení o nesrovnalosti. Promlčecí doba začíná znovu běžet od provedení každého úkonu způsobujícího přerušení.

Promlčení však nastane nejpozději ke dni, v němž uplynula lhůta rovnající se dvojnásobku promlčecí doby, aniž příslušný orgán uložil sankci, s výjimkou případů, kdy bylo řízení podle čl. 6 odst. 1 pozastaveno.

[…]

3. Členské státy si ponechávají možnost uplatňovat delší lhůtu […]“

10. Článek 6 odst. 1 nařízení č. 2988/95 obsahuje právní úpravu týkající se správního řízení v případě současně probíhajícího trestního řízení, které se týká téhož činu:

„Aniž jsou dotčena správní opatření a sankce Společenství přijaté na základě odvětvových předpisů existujících ke dni vstupu tohoto nařízení v platnost, může být uložení peněžní sankce, jako je správní pokuta, pozastaveno rozhodnutím příslušného orgánu, bylo-li proti dotyčné osobě zahájeno za stejné činy trestní řízení. Pozastavení správního řízení přerušuje běh promlčecí doby stanovené v článku 3.

[…]“

Úmluva PIF

11. Řada společných ustanovení týkajících se trestněprávní ochrany finančních zájmů Unie je navíc obsažena v Úmluvě PIF podepsané dne 26. července 1995 v Lucemburku, která byla uzavřena tehdejšími patnácti členskými státy Evropské unie[7] na základě čl. K.3 odst. 2 písm. c) EU[8] a dne 17. října 2002 vstoupila v platnost.

12. Článek 1 Úmluvy PIF, nadepsaný „Obecná ustanovení“, definuje pojem „podvod“ a ukládá členským státům povinnost, aby koncipovaly jednání, která jsou zahrnuta v tomto pojmu, jako trestné činy:

„1. Pro účely této úmluvy je podvodem poškozujícím nebo ohrožujícím finanční zájmy Evropských společenství:

[…]

b) v oblasti příjmů každé úmyslné jednání nebo opomenutí týkající se

7 — Úř. věst. 1995, C 316, s. 48.

8 — Smlouva o Evropské unii ve znění Maastrichtské smlouvy.

— použití nebo předložení nepravdivých, nesprávných nebo neúplných údajů nebo dokladů, které má za následek nedovolené snížení prostředků v souhrnném rozpočtu Evropských společenství či v rozpočtech spravovaných Evropskými společenstvími nebo jejich jménem;

— neposkytnutí informací v rozporu se zvláštní povinností se stejnými následky;

— neoprávněné použití dovoleně získaného prospěchu se stejnými následky.

2. S výhradou čl. 2 odst. 2 přijme každý členský stát nezbytná a vhodná opatření k provedení odstavce l svými vnitrostátními trestněprávními předpisy tak, aby v nich uvedená jednání byla trestnými činy.

3. S výhradou čl. 2 odst. 2 přijme každý členský stát také nezbytná opatření zajišťující, aby úmyslné vyhotovení nebo poskytnutí nepravdivých, nesprávných nebo neúplných prohlášení nebo dokladů, které má následek popsaný v odstavci l, bylo trestným činem, není-li již trestné jako trestný čin nebo jako účastenství, návod nebo pokus podvodu uvedeného v odstavci 1.

[…]“

13. Článek 2 Úmluvy PIF obsahuje následující povinnost členských států zavést sankce:

„1. Každý členský stát přijme nezbytná opatření, aby jednání uvedené v článku 1 a účastenství na jednání uvedeném v čl. 1 odst. 1, návod k němu nebo pokus o ně bylo možné trestat účinnými, přiměřenými a odrazujícími tresty včetně, alespoň v případech závažných podvodů, trestů odnětí svobody, pro které je možné vydání, přičemž za závažný podvod musí být považován podvod dosahující určité minimální částky, kterou stanoví každý členský stát. Výše této minimální částky však nesmí přesahovat 50 000 ECU.

2. V případech méně závažných podvodů týkajících se celkové částky nižší než 4 000 ECU, které nebyly podle jeho vnitrostátních předpisů spáchány za obzvláště závažných okolností, může členský stát stanovit tresty jiného druhu, než jsou tresty uvedené v odstavci 1.

[…]“

Směrnice o společném systému daně z přidané hodnoty (směrnice 2006/112/ES)

14. V hlavě IX směrnice 2006/112, nadepsané „Osvobození od daně“, stanoví článek 131, který je součástí „Obecných ustanovení“ kapitoly 1:

„Osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.“

15. V článku 138 odst. 1, který je součástí ustanovení týkajících se „Osvobození od daně vztahujících se na plnění uvnitř Společenství“ obsažených v kapitole 4 hlavy IX směrnice 2006/112, je v souvislosti s osvobozeními od daně vztahujícími se na dodání zboží stanoveno toto:

„Členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.“

16. Ustanovení týkající se „osvobození od daně vztahujících se na plnění související s mezinárodním obchodem“ obsažená v kapitole 10 hlavy IX směrnice 2006/112 v oddílu 1, který se týká „celních skladů, jiných než celních skladů a podobných režimů“, zahrnují článek 158, který zní takto (výňatek):

„1. Odchylně od čl. 157 odst. 2 mohou členské státy režim uskladnění v jiném než celním skladu zavést v těchto případech:

a) je-li zboží určeno pro bezdaňové prodejny za účelem dodání zboží, které má být odneseno v osobních zavazadlech cestujícího, který cestuje leteckou nebo námořní dopravou na třetí území nebo do třetí země, jsou-li tato dodání osvobozena od daně podle čl. 146 odst. 1 písm. b);

b) je-li zboží určeno pro osoby povinné k dani za účelem dodání cestujícím na palubě letadla nebo lodi v průběhu letu či námořní plavby, pokud se cílové místo nachází mimo Společenství;

c) je-li zboží určeno pro osoby povinné k dani za účelem dodání osvobozených od daně podle článku 151.“

2. Využijí-li členské státy možnost osvobození od daně stanovenou v odst. 1 písm. a), přijmou opatření nezbytná k tomu, aby zajistily správné a jednoduché uplatňování tohoto osvobození a zabránily jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.

[…]“

B – *Italské právo*

17. Článek 157 italského Codice penale[9], ve znění zákona č. 251 ze dne 5. prosince 2005[10] (dále jen „zákon č. 251/2005), nadepsaný „Promlčení. Promlčecí lhůta“, stanoví toto:

„Trestný čin je promlčen ve lhůtě, která odpovídá horní hranici sazby trestu stanoveného v trestněprávním ustanovení postihujícím tento trestný čin; bez ohledu na to nesmí být promlčecí lhůta v případě zločinů kratší než šest let a v případě přečinů nesmí být kratší než čtyři roky, a to i když za ně lze uložit trest pouze ve formě pokuty.

Při zjišťování délky promlčecí lhůty se vychází z trestu stanoveného zákonem za dokonaný trestný čin nebo za pokus o něj a nepřihlíží se k polehčujícím či přitěžujícím okolnostem s výjimkou okolností, pro které zákon stanoví jiný než obvyklý trest […]

[…]“

18. Článek 158 Codice penale upravuje počátek běhu promlčecí lhůty:

„Promlčecí lhůta začíná běžet ode dne, kdy byl trestný čin dokonán, v případě pokusu o trestný čin nebo v případě pokračujícího trestného činu ode dne, kdy bylo ukončeno jednání pachatele resp. ukončeno pokračování trestného činu.

[…]“

19. Článek 159 Codice penale určuje případy přerušení běhu promlčecí lhůty. Patří mezi ně případy postoupení věci jinému soudu nebo překážky na straně obhájců či obviněných. „Promlčecí lhůta začne znovu běžet ode dne, kdy zanikl důvod jejího přerušení.“

9 — Trestní zákoník.

10 — GURI č. 285 ze dne 7. prosince 2005.

20. Ve vztahu k přerušení promlčecí lhůty obsahuje článek 160 Codice penale tuto právní úpravu:

„Běh promlčecí lhůty se přerušuje rozsudkem nebo trestním příkazem.

Běh promlčecí lhůty se přerušuje rovněž usnesením, kterým se nařizuje přijetí osobního zajišťovacího opatření, nebo usnesením, kterým se potvrzuje zadržení nebo zatčení, výslechem provedeným soudem nebo státním zástupcem, anebo předvoláním státního zástupce k výslechu, rozhodnutím, kterým se nařizuje jednání směřující k vydání rozhodnutí o návrhu na odložení věci, návrhem na zahájení hlavního líčení, rozhodnutím o nařízení výslechu […]

Přerušená promlčecí lhůta začne znovu běžet ode dne přerušení. Pokud je úkonů způsobujících přerušení více, promlčecí lhůta začne běžet od posledního z nich; lhůty stanovené v článku 157 nemohou být nicméně v žádném případě prodlouženy nad rámec lhůt podle čl. 161 odst. 2 […]“

21. Před novelizací právní úpravy týkající se promlčení zákonem č. 251/2005 bylo v případě přerušení běhu promlčecí lhůty stanoveno, že tato lhůta může být prodloužena nanejvýš o polovinu.

22. Účinky stavení a přerušení běhu promlčecí lhůty jsou upraveny v článku 161 Codice penale následovně:

„Stavení a přerušení běhu promlčecí lhůty má dopad na všechny osoby, které spáchaly trestný čin.

S výjimkou stíhání trestných činů podle čl. 51 odst. 3 písm. b) a c) trestního řádu může přerušení promlčecí doby vést k jejímu prodloužení maximálně o čtvrtinu, v případech uvedených v druhé odrážce článku 99 maximálně o polovinu, v případech uvedených v čtvrté odrážce článku 99 maximálně o dvě třetiny, anebo k prodloužení v délce maximálně dvojnásobku této lhůty v případech uvedených v článcích 102, 103 a 105.“

23. Článek 416 Codice penale stanoví, že zakladatelé spolčení zaměřeného na páchání trestných činů budou potrestáni odnětím svobody na tři až sedm let. Za pouhou účast na takovém spolčení je stanoven trest odnětí svobody na jeden rok až pět let.

24. Podání podvodného přiznání k dani za použití faktur nebo jiných dokumentů pro neexistující operace (fiktivní faktury) je podle článku 2 Decreto legislativo [11] č. 74 prezidenta republiky ze dne 10. března 2000 (dále jen „legislativní nařízení č. 74/2000) [12] trestáno trestem odnětí svobody v délce jednoho roku a šesti měsíců až šesti lety. Tatáž trestní sazba hrozí podle článku 8 legislativního nařízení 74/2000 osobě, která vystavuje fiktivní faktury s cílem umožnit třetím osobám nezaplacení daně z přidané hodnoty.

III – **Skutkový stav a původní řízení**

25. Ivu Tariccovi a několika dalším osobám (dále také jen „obvinění“) je kladeno za vinu, že v období mezi lety 2005 a 2009 založili zločinné spolčení nebo že se ho účastnili jako členové. Účel tohoto zločinného společní měl spočívat v páchání trestného činu vystavování fiktivních faktur, jakož i trestného činu podvodného přiznání k DPH za použití fiktivních faktur.

11 — Nařízení s mocí zákona nebo legislativní nařízení.

12 — Legislativní nařízení č. 74/2000 je nazváno „Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto“ (Nová právní úprava týkající se daňové trestné činnosti v oblasti daně z příjmů a daně z přidané hodnoty) a je zveřejněno v GURI č. 76 ze dne 31. března 2000.

26. Předmětem fiktivních faktur, jejichž celková částka činila několik milionů eur, byly obchodní operace se šampaňským. Na základě dohod mezi obviněnými měly být vnitrostátní prodeje šampaňského vykazovány za asistence několika podniků, které byly reprezentovány jednotlivými obviněnými na základě zákonného zmocnění, fiktivně jako dodání uvnitř Společenství.

27. Středem pozornosti přitom byla společnost Planet srl. Tato společnost vědomě přijímala fiktivní faktury několika dalších podniků, takzvaných „missing traders“ [13], které samy vystupovaly jako údajní dovozci šampaňského. Společnost Planet tyto faktury zaznamenávala do svého účetnictví, přičemž vždy odpočetla DPH uvedenou na těchto fakturách jako daň odvedenou na vstupu a v následujícím daňovém období podávala nesprávná roční přiznání k DPH. Společnost Planet mohla tímto způsobem se šampaňským nakládat za mnohem nižší cenu, než byla cena na trhu, a mohla tak v konečném důsledku narušit hospodářskou soutěž. „Missing traders“ naopak roční přiznání k DPH zčásti vůbec nepodaly a zčásti je podaly, avšak neprovedly příslušné platby DPH.

28. Po skončení vyšetřování byla proti obviněným podána obžaloba. Návrh na zahájení hlavního řízení byl nejprve podán k Tribunale di Mondovi. V návaznosti na celou řadu návrhů podaných obhájci obviněných na předběžném jednání [14], na jejichž základě se řízení vrátilo do fáze předběžného vyšetřování, se trestní řízení znovu nachází ve fázi předběžného jednání, nyní před Tribunale di Cuneo, který je předkládajícím soudem [15]. V této fázi řízení musí soud, u kterého probíhá předběžné jednání [16], rozhodnout, zda výsledky vyšetřování odůvodňují zahájení hlavního řízení proti obviněným a stanovení data, kdy se bude konat hlavní líčení.

29. Podle předkládajícího soudu budou všechny daňové trestné činy, které jsou obviněným kladeny za vinu, podle právních předpisů, jež platí v Itálii a týkají se promlčecí doby pro stíhání, promlčeny nejpozději dne 8. února 2018, a to i s přihlédnutím k zákonem stanovenému prodloužení promlčecí lhůty na základě různých opatření, která vedla k přerušení běhu promlčecí lhůty. Ve vztahu k jednomu z obviněných, G. Anakievovi, jsou trestné činy promlčeny dokonce již od dne 11. května 2013.

30. Jak zdůrazňuje předkládající soud, je v projednávané věci „velmi pravděpodobné“, že k uplynutí promlčecí doby pro stíhání dojde ve vztahu ke všem obviněným dříve, než bude vynesen pravomocný rozsudek. Uvedený soud dále zdůrazňuje, že tento závěr není zvláštností projednávaného případu, ale je naopak společný velkému počtu trestních řízení probíhajících v Itálii, obzvlášť řízení týkajících se hospodářských trestných činů, které kvůli své povaze často vyžadují velmi rozsáhlé vyšetřování a vyznačují se velkou složitostí.

31. Předkládající soud v tomto ohledu vyjadřuje obavu, že institut promlčecí doby pro stíhání se v Itálii – v rozporu s jeho vlastním účelem – ve skutečnosti stává „zárukou beztrestnosti“ pro pachatele hospodářských trestných činů, a Itálie tudíž nedodržuje povinnosti, které pro ni vyplývají z unijního práva. Podle jeho názoru je to zcela zásadně způsobeno zákonem č. 251/2005, kterým byla doba prodloužení promlčecích lhůt v případě, že byly přerušeny, zkrácena na čtvrtinu, zatímco předtím ještě docházelo k prodloužení o polovinu.

13 — Německy: „verschwundene Händler“; tím se rozumí podniky, které se zabývají výhradně výrobou daňových podkladů za účelem uskutečňování daňových úniků.

14 — V jednacím jazyce: udienza preliminare.

15 — Tribunale di Mondovi byl v mezidobí sloučen s Tribunale di Cuneo.

16 — Giudice dell'Udienza Preliminare.

IV – **Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a řízení před Soudním dvorem**

32. Usnesením ze dne 17. ledna 2014, které došlo kanceláři Soudního dvora dne 5. března 2014, Tribunale di Cuneo předložil Soudnímu dvoru k rozhodnutí následující předběžné otázky:

„1) Bylo porušeno ustanovení o ochraně hospodářské soutěže obsažené v článku 101 SFEU, když byl poslední odstavec článku 160 Codice penale zákonem č. 251/2005 změněn v tom smyslu, že toto ustanovení stanoví prodloužení promlčecí lhůty v důsledku přerušení o pouhou čtvrtinu, a tudíž umožňuje promlčení trestných činů s následkem beztrestnosti navzdory včasnému vyšetřování a trestnímu stíhání?

2) Zavedl Italský stát formu státní podpory zakázanou v článku 107 SFEU, když zákonem č. 251/2005 změnil poslední odstavec článku 160 Codice penale v tom smyslu, že toto ustanovení stanoví prodloužení promlčecí lhůty v důsledku přerušení o pouhou čtvrtinu, a tudíž zbavuje trestních následků trestné činy spáchané nepoctivými hospodářskými subjekty?

3) Doplnil Italský stát neoprávněně další osvobození k těm, která jsou taxativně upravena v článku 158 směrnice 2006/112/ES, když zákonem č. 251/2005 změnil poslední odstavec článku 160 Codice penale v tom smyslu, že toto ustanovení stanoví prodloužení promlčecí lhůty v důsledku přerušení o pouhou čtvrtinu, a tudíž zaručuje beztrestnost těm, kteří zneužívají směrnici Společenství?

4) Byla porušena zásada zdravých financí zakotvená v článku 119 SFEU, když byl poslední odstavec článku 160 Codice penale zákonem č. 251/2005 změněn v tom smyslu, že toto ustanovení stanoví prodloužení promlčecí lhůty v důsledku přerušení o pouhou čtvrtinu, a netrestá jednání, která Italský stát připravují o nezbytné zdroje, a neplní závazky vůči Evropské unii?“

33. Z obviněných v původním řízení předložil pouze G. Anakiev své písemné vyjádření v řízení o předběžné otázce. Písemné části řízení se dále zúčastnily vlády Itálie, Německa a Polska, jakož i Evropská komise. S výjimkou G. Anakieva a polské vlády byly tytéž zúčastněné strany zastoupeny i na jednání konaném dne 3. března 2015.

V – **Úvodní poznámky procesní povahy**

34. Nejprve vyvstává potřeba předeslat několik poznámek procesní povahy ohledně pochybností vyjádřených několika zúčastněnými stranami, které se týkají pravomoci Soudního dvora odpovědět na předběžné otázky (k tomu viz hned dále oddíl A) a dále přípustnosti těchto otázek (viz níže oddíl B), a teprve následně se budu věnovat posouzení předběžných otázek po obsahové stránce.

A – *Pravomoc Soudního dvora odpovědět na předběžné otázky*

35. Soudní dvůr má v řízení o předběžné otázce podle článku 267 SFEU pravomoc rozhodnout o výkladu Smluv a výkladu aktů přijatých orgány, institucemi nebo jinými subjekty Unie, tzn. že se jeho pravomoci v zásadě vztahují na výklad veškerého unijního práva [17].

17 — Z této pravomoci rozhodovat o předběžných otázkách jsou vyňaty pouze určité části unijního práva, které patří do oblasti společné zahraniční a bezpečnostní politiky (čl. 24 odst. 1 druhý pododstavec šestá věta SEU a čl. 275 odst. 1 SFEU).

36. Této pravomoci v projednávané věci nebrání okolnost, že v původním řízení jde o daňové trestné činy podle vnitrostátního práva. I když totiž trestní právo hmotné a trestní právo procesní spadají v zásadě do pravomoci členských států, vnitrostátní orgány musejí vykonávat své konkrétní pravomoci s přihlédnutím k požadavkům unijního práva [18]. Konkrétně s ohledem na trestní právo procesní v oblasti daně z přidané hodnoty navíc Soudní dvůr teprve nedávno objasnil, že taková řízení spadají do oblasti působnosti unijního práva [19].

37. Soudní dvůr má v tomto ohledu pravomoc rozhodnout o výkladu veškerého unijního práva, včetně Úmluvy PIF, v rozsahu, v němž je jeho výklad relevantní pro vyřešení projednávané věci. Uvedená úmluva z roku 1995 sice byla uzavřena ještě v rámci bývalého „třetího pilíře“ Evropské unie na základě Smlouvy o EU v jejím tehdejším znění [20], avšak podle článku 9 protokolu o přechodných ustanoveních [21] uvedená úmluva platí rovněž po zrušení pilířové struktury Unie ke dni vstupu Lisabonské smlouvy v platnost. Uvedená úmluva je tedy nadále nedílnou součástí unijního práva.

38. Od 1. prosince 2014 již kromě toho neexistují žádná omezení týkající se pravomoci Soudního dvora rozhodovat o předběžných otázkách v oblasti bývalého třetího pilíře Unie (viz čl. 10 odst. 1 a 3 protokolu o přechodných ustanoveních). To platí i pro žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané ještě před 1. prosincem 2014, jako je projednávaná žádost [22].

39. Bez ohledu na tuto skutečnost měl Soudní dvůr beztak již před 1. prosincem 2014 pravomoc rozhodovat o žádostech o rozhodnutí o předběžné otázce všech italských soudů, které se týkaly výkladu Úmluvy PIF. Italská republika totiž již na jiném základě zcela uznala pravomoc Soudního dvora rozhodovat o předběžných otázkách, a sice na základě dodatkového protokolu k Úmluvě PIF [23] a dále na základě čl. 35 odst. 2 a odst. 3 písm. b) EU [24], přičemž všem vnitrostátním soudům vždy zaručila právo předkládat žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce [25].

40. Za těchto okolností není pravomoc Soudního dvora objasnit veškeré právní problémy vyvstalé v souvislosti s projednávanou žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce ničím zpochybněna.

B – *Přípustnost předběžných otázek*

41. Několik zúčastněných stran navíc uplatňuje námitky nepřípustnosti otázek předložených Soudnímu dvoru (článek 267 SFEU, článek 94 jednacího řádu). V zásadě zpochybňují relevantnost těchto otázek pro vyřešení sporu v původním řízení.

18 — Rozsudky Cowan (186/87, EU:C:1989:47, bod 19), Placanica (C-338/04, C-359/04 a C-360/04, EU:C:2007:133, bod 68) a Achughbabian (C-329/11, EU:C:2011:807, bod 33).

19 — Rozsudek Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, body 27 a 28).

20 — Smlouva o Evropské unii ve znění Maastrichtské smlouvy.

21 — Protokol č. 36 ke Smlouvě EU a ke Smlouvě o FEU (Úř. věst. 2008, C 115, s. 322).

22 — V tomto smyslu rozsudek Weryński (C-283/09, EU:C:2011:85, body 30 a 31).

23 — Protokol o výkladu Úmluvy o ochraně finančních zájmů Evropských společenství Soudním dvorem Evropských společenství prostřednictvím rozhodnutí o předběžné otázce, podepsaný v Bruselu dne 29. listopadu 1996 (Úř. věst. C 151, s. 1). Stejně jako již samotná Úmluva PIF byl i tento dodatkový protokol uzavřen na základě čl. K.3 odst. 2 písm. c) EU a vstoupil v platnost dne 17. října 2002.

24 — Smlouva o Evropské unii ve znění Amsterodamské smlouvy.

25 — Viz prohlášení Italské republiky podle čl. 35 odst. 2 a odst. 3 písm. b) EU (zveřejněno v Úř. věst 1999, L 114, s. 56) a dále prohlášení Italské republiky ze dne 19. července 2002 podle dodatkového protokolu k Úmluvě PIF, přičemž naposled uvedené prohlášení lze dohledat na následující internetové adrese Rady Evropské unie (naposledy navštíveno dne 20. února 2015): http://www.consilium.europa.eu/fr/documents-publications/agreements-conventions/ratification/?v=decl&aid= 1996090&pid=I.

42. V tomto ohledu je třeba poznamenat, že podle ustálené judikatury je věcí pouze předkládajícího soudu posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí Soudního dvora o předběžné otázce, tak relevantnost otázek předložených Soudnímu dvoru pro rozhodnutí v dané věci. Týkají-li se tedy položené otázky výkladu unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen o nich rozhodnout. Předloží-li vnitrostátní soud Soudnímu dvoru otázky týkající se unijního práva, pak ve prospěch jeho žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce navíc platí domněnka relevantnosti [26].

43. V souladu s tím je odmítnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané vnitrostátním soudem ze strany Soudního dvora možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny [27].

44. Toho se v projednávané věci není třeba obávat.

45. Údaje obsažené v předkládacím usnesení týkající se skutkového stavu v původním řízení, použitelného vnitrostátního práva a nezbytnosti vydat rozhodnutí o předběžné otázce jsou dostačující k tomu, aby Soudní dvůr, jakož i zúčastněné strany mohly ve smyslu článku 23 statutu Soudního dvora podat podložené stanovisko k předloženým otázkám.

46. Z vysvětlení předkládacího soudu lze totiž snadno dovodit, o co v původním řízení jde a co je jeho předmětem: v italském trestním řízení čelí několik osob obžalobě a předkládající soud se obává, že se tyto osoby – stejně jako mnoho dalších domnělých pachatelů trestných činů v podobné situaci – vyhnou trestu stanovenému zákonem z důvodu, že ustanovení vnitrostátního práva týkající se promlčecí lhůty pro stíhání stanoví tyto lhůty příliš krátké, a to zejména příliš krátkou dobu prodloužení v případě jejich přerušení, takže pravomocné odsouzení obviněných se jeví před uplynutím promlčecích lhůt jako iluzorní.

47. Nelze hovořit ani o tom, že otázky předložené Soudnímu dvoru jsou hypotetické nebo že zjevně nemají žádný vztah k realitě sporu v původním řízení. Odpověď Soudního dvora je podle předkládacího usnesení totiž zcela zásadní pro rozhodnutí o otázce, zda lze v původním řízení použít ustanovení vnitrostátního práva týkající se promlčecích lhůt a zda je reálné, že v původním řízení bude vydán pravomocný rozsudek ještě před uplynutím těchto lhůt.

48. Na rozdíl od názoru italské vlády předkládajícímu soudu navíc nic nebrání v tom, aby v souvislosti se systémovými vadami italského trestního práva, kterých si všiml při posuzování právního sporu, jejž právě konkrétně projednává, předložil Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce. Soudní dvůr se naproti tomu již několikrát zabýval údajnými strukturálními problémy vnitrostátního sankčního mechanismu, a sice také a právě v návaznosti na žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané v rámci probíhajících vnitrostátních trestních řízení [28].

49. I kdyby obecné zásady unijního práva – například zásada legality trestů – zakazovaly odchýlit se od sporných vnitrostátních ustanovení o promlčení, nedotklo by se to na rozdíl od názoru italské vlády a G. Anakieva přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, nýbrž by to nanejvýš poskytlo Soudnímu dvoru příležitost podat vysvětlení v rámci své věcné odpovědi na předběžné otázky [29].

26 — Rozsudky Beck a Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, bod 22), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, bod 46) a Križan a další (C-416/10, EU:C:2013:8, bod 54).

27 — Rozsudky Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463, bod 61), Beck a Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, bod 22), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, bod 46) a Križan a další (C-416/10, EU:C:2013:8, body 53 a 54).

28 — Viz zejména rozsudky Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270) a Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105).

29 — V tomto smyslu viz rozsudek Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270) a usnesení Mulliez a další (C-23/03, C-52/03, C-133/03, C-337/03 a C-473/03, EU:C:2006:285), v nichž se Soudní dvůr ani slovem nezmínil o námitkách nepřípustnosti uplatněných různými zúčastněnými stranami, nýbrž ihned věcně odpověděl na předběžné otázky.

50. Pochybnosti týkající se nezbytnosti rozhodnutí o předběžných otázkách sice mohou vyvstat do té míry, že předkládající soud klade Soudnímu dvoru otázky týkající se výkladu několika ustanovení primárního práva (článek 101 SFEU, článek 107 SFEU a článek 119 SFEU), které na první pohled nijak nesouvisejí s problémy ohledně promlčení v oblasti trestního práva, které jsou diskutovány v projednávané věci. Přesto se mi nezdá, že by uvedeným ustanovením *zjevně* chyběl jakýkoliv vztah ke sporu v původním řízení. Pouze *věcné*, byť stručné posouzení Soudního dvora uvedených ustanovení SFEU může vést k odpovědi na otázku, zda tato ustanovení brání právní úpravě promlčení v oblasti trestního práva, jako je italská právní úprava [30].

51. Pro úplnost je nakonec ještě třeba dodat, že přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce nebrání ani poměrně raná fáze řízení, ve které se nachází původní spor, tj. fáze řízení *před* rozhodnutím o přípustnosti obžaloby zahajující hlavní líčení [31].

52. Celkově je tedy třeba pochybnosti týkající se přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyjádřené před Soudním dvorem zamítnout.

VI – **Věcné posouzení předběžných otázek**

53. Jak vyplývá z předkládacího usnesení, Tribunale di Cuneo vychází ohledně většiny skutkových podstat trestných činů relevantních v původním řízení z promlčecí lhůty v délce šesti let a ohledně založení zločinného spolčení z promlčecí doby v délce sedmi let. Pokud je běh promlčecí lhůty přerušen na základě určitých opatření týkajících se vyšetřování nebo stíhání, tak jako v projednávané věci, prodlužuje se tato lhůta podle předkládacího usnesení o čtvrtinu, čímž se šestiletá promlčecí lhůta prodlužuje na sedm let a šest měsíců, sedmiletá promlčecí lhůta na osm let a devět měsíců, přičemž tyto lhůty během probíhajícího trestního řízení v zásadě nadále běží. Tato právní úprava stanovující absolutní promlčecí lhůtu v mnohých případech zjevně vede k beztrestnosti pachatelů.

54. V této souvislosti je podstatou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce předkládajícího soudu otázka, zda unijní právo brání vnitrostátní právní úpravě promlčecí doby pro stíhání v oblasti trestního práva, jako je čtvrtá odrážka článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005, podle které je promlčecí lhůta pro trestné činy v oblasti daně z přidané hodnoty v případě jejího přerušení prodloužena pouze o čtvrtinu původní doby a poté dochází k absolutnímu promlčení.

55. Konkrétně předkládající soud v rámci svých čtyř předběžných otázek žádá o výklad článku 101 SFEU, článku 107 SFEU a článku 119 SFEU, jakož i článku 158 směrnice 2006/112.

56. Těmto ustanovením se budu věnovat nejdříve (viz níže oddíl A), a poté uvedu několik dalších úvah týkajících se povinnosti členských států ukládat účinné sankce (viz níže oddíl B) a na závěr se budu zabývat dopady případného rozporu vnitrostátní právní úpravy promlčení s unijním právem na spor v původním řízení (viz níže oddíl C).

A – *Ustanovení unijního práva dovolávaná předkládajícím soudem*

57. Své čtyři předběžné otázky Tribunale di Cuneo věnoval unijnímu právu hospodářské soutěže (k tomu viz níže část 1), možnostem osvobození od daně z přidané hodnoty (viz níže část 2), jakož i zásadě zdravých veřejných financí (viz níže část 3).

30 — K tomu viz níže, body 57 až 72 tohoto stanoviska.

31 — V témže smyslu Soudní dvůr odpověděl v rozsudku E a F (C-550/09, EU:C:2010:382) na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce německého soudu, který měl rovněž rozhodnout na základě obžaloby státního zastupitelství o zahájení hlavního trestního řízení. Kromě toho viz – obecněji – rozsudky AGM-COS.MET (C-470/03, EU:C:2007:213, bod 45) a Coleman (C-303/06, EU:C:2008:415, body 28 až 32).

1. Unijní právo hospodářské soutěže (první a druhá předběžná otázka)

58. Podstatou prvních dvou otázek předkládajícího soudu je, zda taková právní úprava promlčení, jako je italská právní úprava, narušuje hospodářskou soutěž na evropském vnitřním trhu, a tudíž odporuje ustanovením článku 101 SFEU a článku 107 SFEU.

59. V tomto ohledu je třeba poznamenat, že příliš laxní právní úprava promlčení a s ní související neexistence účinných trestněprávních sankcí za nesrovnalosti v oblasti daně z přidané hodnoty může podnikům, které se na těchto nesrovnalostech podílejí, zajistit nekalou soutěžní výhodu na vnitřním trhu. To však ještě neznamená porušení článku 101 SFEU nebo článku 107 SFEU.

60. Článek 101 SFEU ve spojení s čl. 4 odst. 3 SEU sice členským státům zakazuje vytvářet stav, v němž je pro podniky snazší uzavírat mezi sebou protisoutěžní dohody [32], bylo by ovšem přehnané dovozovat z eventuálně nesprávného vynucování vnitrostátních předpisů trestního práva týkajících se daňových trestných činů v oblasti daně z přidané hodnoty, že je tím nutně podporováno koluzivní jednání mezi podniky. Pokud by přesto docházelo k uzavírání protisoutěžních dohod mezi podniky, mohlo by být takové jednání ostatně stíháno zcela nezávisle na daňovém trestním právu v souladu s postupy stanovenými právními předpisy v oblasti hospodářské soutěže a zvláštními sankcemi, které tyto předpisy stanoví.

61. Pokud jde o zákaz státních podpor podle článku 107 SFEU, pak může nesprávné vynucování trestů v oblasti daně z přidané hodnoty sice vést k finanční výhodě pro podniky, tato výhoda však není selektivní, jelikož neznevýhodňuje určité podniky nebo podniková odvětví vůči jiným, nýbrž platí stejnou měrou pro všechny podniky, které podléhají vnitrostátnímu trestnímu právu [33].

62. S předkládajícím soudem je třeba souhlasit v tom, že systémové nedostatky v členském státě při stíhání trestných činů v oblasti daně z přidané hodnoty mohou vést k narušení hospodářské soutěže vůči podnikům z jiných členských států, ve kterých vnitrostátní orgány reagují přísněji na nesrovnalosti. Tuto problematiku ovšem nelze posuzovat podle kritérií stanovených v předpisech kartelového práva nebo v právních předpisech týkajících se státních podpor, nýbrž je třeba ji objasnit s ohledem na systém daně z přidané hodnoty a povinnost ukládat účinné sankce, která je s tímto systémem spjata [34].

2. Osvobození od daně stanovená ve směrnici o DPH (třetí předběžná otázka)

63. Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda taková právní úprava promlčení, jako je italská právní úprava, vede k vytvoření nového osvobození od daně z přidané hodnoty, které není upraveno ve směrnici 2006/112.

64. V tomto ohledu je nejprve třeba poznamenat, že Tribunale di Cuneo se zřejmě zmýlil, pokud jde o příslušné ustanovení směrnice 2006/112. Článek 158 uvedené směrnice citovaný v předkládacím usnesení se totiž týká osvobození od daně z přidané hodnoty vztahující se na určitá plnění za mimořádných okolností, jako například v bezdaňových prodejnách, na palubě letadel nebo lodí, jakož i v diplomatickém a konzulárním styku. V projednávané věci takové okolnosti zcela zjevně nenastaly.

32 — Rozsudky Asjes a další (209/84 až 213/84, EU:C:1986:188, body 71 a 72), Vlaamse Reisbureaus (311/85, EU:C:1987:418, bod 10), Cipolla a další (C-94/04 a C-202/04, EU:C:2006:758, body 46 a 47), jakož i API a další (C-184/13 až C-187/13, C-194/13, C-195/13 a C-208/13, EU:C:2014:2147, body 28 a 29).

33 — V tomto smyslu rozsudky Německo v. Komise (C-156/98, EU:C:2000:467, bod 22), Komise v. Government of Gibraltar a Spojené království (C-106/09 P a C-107/09 P, EU:C:2011:732, body 72 a 73), 3M Italia (C-417/10, EU:C:2012:184, body 41 až 44) a P (C-6/12, EU:C:2013:525, bod 18).

34 — K tomu viz níže, body 74 až 121 tohoto stanoviska.

65. Jak správně poznamenala Komise, je však třeba vzít v úvahu článek 138 směrnice 2006/112, v němž je upraveno, za jakých okolností je od daně z přidané hodnoty osvobozeno dodání zboží uvnitř Společenství. Toto ustanovení vykazuje jistou souvislost se skutkovými okolnostmi původního řízení potud, že obviněným osobám je vytýkáno, že ohledně svých vnitrostátních obchodních operací se šampaňským podvodně předstírali, že jde o dodání zboží uvnitř Společenství.

66. Okolnost popsaná předkládajícím soudem spočívající v tom, že v daňovém trestním řízení dochází v důsledku systémových nedostatků vnitrostátního práva v mnohých případech k uplynutí promlčecí lhůty pro stíhání, však sama o sobě nevede k osvobození dotčených podniků od daně z přidané hodnoty. Daňová pohledávka vůči nim totiž ze své podstaty nezávisí na vynutitelnosti eventuálního trestního nároku státu.

3. Zásada zdravých veřejných financí (čtvrtá předběžná otázka)

67. V rámci své čtvrté otázky předkládající soud nakonec žádá o odpověď na otázku, zda je taková právní úprava promlčení, jako je italská právní úprava, v souladu se zásadou zdravých veřejných financí, jak je vyjádřena v článku 119 SFEU.

68. Článek 119 SFEU stanoví jakožto úvodní ustanovení právních předpisů o hospodářské a měnové unii v hlavě VIII Smlouvy o FEU ve svém třetím odstavci několik „hlavních zásad“ pro činnosti členských států a Unie, mezi něž patří mimo jiné zdravé veřejné finance.

69. Na rozdíl od názoru, který zřejmě zastává Komise, článek 119 odst. 3 SFEU členským státům neposkytuje vodítko pouze na politické úrovni, ale stanoví i právně závazný požadavek vyplývající z unijního práva pro vytvoření jejich veřejných rozpočtů. Tento požadavek neztrácí nic na své právní povaze tím, že není po obsahové stránce příliš konkrétní a že je třeba ho upřesnit prostřednictvím jiných ustanovení a právních aktů [35]. Z poměrně obecného charakteru čl. 119 odst. 3 SFEU však nutně vyplývá, že členským státům je ponechán široký prostor pro uvážení ohledně volby vnitrostátních prostředků, které pokládají – na základě komplexních hospodářských posouzení – za nejvhodnější k zajištění zdravých veřejných financí v příslušné oblasti jejich působnosti [36].

70. Ne každé opatření vnitrostátních orgánů mající vliv na výdaje či příjmy a ani každé upuštění od vynucení ve skutečnosti existující daňové pohledávky není nutně třeba pokládat za porušení zásady zdravých veřejných financí. Záleží naopak na tom, zda lze finance příslušného členského státu označit za „zdravé“ jako celek, což se určuje zejména podle ustanovení a kritérií, která se týkají zamezení nadměrných veřejných ztrát (článek 126 odst. 1 a odst. 2 SFEU ve spojení s protokolem č. 12 ke Smlouvě o EU a Smlouvě o FEU).

71. Okolnost, že v Itálii platná právní úprava promlčení v oblasti daňového trestního práva může vykazovat systémové nedostatky, které popsal předkládající soud, sama o sobě nemůže být základem pro domněnku, že došlo k porušení zásady zdravých veřejných financí, tak jak je zakotvena v čl. 119 odst. 3 SFEU.

35 — Naposled uvedená okolnost je zdůrazněna v rozsudku Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid (C-484/08, EU:C:2010:309, bod 46), s ohledem na zásadu otevřeného tržního hospodářství s volnou soutěží, která je rovněž zakotvena v článku 119 SFEU.

36 — V témže smyslu rozsudek Échirolles Distribution (C-9/99, EU:C:2000:532, bod 25), opět s ohledem na zásadu otevřeného tržního hospodářství s volnou soutěží, která je rovněž zakotvena v článku 119 SFEU.

4. Dílčí závěr

72. Souhrnně lze konstatovat, že žádné z ustanovení unijního práva, která byla konkrétně zmíněna předkládajícím soudem, nebrání právní úpravě týkající se uplynutí takové promlčecí lhůty pro stíhání, jaká byla v italském trestním právu zavedena posledním odstavcem článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005.

73. Toto zjištění však samo o sobě nestačí k poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu, aby mohl snadněji rozhodnout o sporu v původním řízení. Je třeba uvést několik doplňujících úvah týkajících se povinnosti členských států ukládat účinné sankce (k tomu viz níže oddíl B); kromě toho je třeba krátce pojednat o dopadu eventuálního rozporu vnitrostátní právní úpravy promlčení s unijním právem na spor v původním řízení (viz níže oddíl C).

B – *Povinnost členských států ukládat účinné sankce*

74. Povinnost členských států ukládat účinné sankce za trestné činy v oblasti daně z přidané hodnoty nebyla předkládajícím soudem v jeho žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce výslovně tematizována.

75. Zásadně je pouze předkládající soud příslušný k tomu, aby vymezil předmět otázek, které zamýšlí Soudnímu dvoru předložit [37], a Soudní dvůr není povolán k tomu, aby se zabýval právními problémy, které vnitrostátní soud výslovně nebo implicitně nezahrnul do své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce [38].

76. Soudní dvůr, jemuž byla předložena žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, má však bez ohledu na to pravomoc s ohledem na poznatky ve spisu podat upřesnění, aby předkládajícímu soudu poskytl vodítko při řešení sporu v původním řízení, a pojednat přitom i o ustanoveních, která předkládající soud nezmínil [39].

77. V projednávané věci se celým předkládacím usnesením prolíná obava vnitrostátního soudu, že by právní úprava promlčení podle posledního odstavce článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005 mohla být projevem systémového nedostatku, který může mít v případech mnohých daňových trestných činů v Itálii za následek beztrestnost pachatelů.

78. V rámci projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce tak – přinejmenším implicitně – vyvstává další otázka, zda je taková právní úprava promlčení, jako je italská právní úprava, slučitelná s povinností členských států ukládat sankce za nesrovnalosti v oblasti daně z přidané hodnoty, která pro ně vyplývá z unijních právních předpisů. Bez objasnění této doplňkové otázky není možné poskytnout užitečnou odpověď na projednávanou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

79. Níže nejprve objasním otázku, zda taková právní úprava, jako je italská úprava, splňuje *obecnou povinnost* členských států ukládat účinné sankce za porušení unijních právních předpisů (viz níže část 1), a následně se budu zabývat *konkrétnější povinností* členských států trestně stíhat podvody ohrožující finanční zájmy Unie (k tomu viz níže část 2).

37 — Rozsudky Franzén (C-189/95, EU:C:1997:504, bod 79) a Belgian Electronic Sorting Technology (C-657/11, EU:C:2013:516, bod 28), jakož i usnesení Szabó (C-204/14, EU:C:2014:2220, bod 16).

38 — Rozsudky Alsatel (247/86, EU:C:1988:469, body 7 a 8) a Hennen Olie (C-302/88, EU:C:1990:455, bod 20); viz zejména nedávné stanovisko generálního advokáta Mengozziho ve věci Wagner-Raith (C-560/13, EU:C:2014:2476, body 16 až 48).

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

1. Obecná povinnost stanovit účinné sankce

80. Je obecnou zásadou unijního práva, která nakonec vyplývá z povinnosti loajální spolupráce (článek 4 odst. 3 SEU), že členské státy musejí za porušování unijního práva jednotlivci stanovit sankce, které jsou účinné, přiměřené a odstrašující [40], a že porušení unijního práva musí být navíc sankcionována – přinejmenším – podle hmotněprávních a procesních pravidel obdobných těm, která se použijí na porušení vnitrostátního práva podobné povahy a závažnosti [41]. V konečném důsledku přitom jde o zvláštní projevy zásad efektivity a rovnocennosti.

81. Pokud jde zaprvé o *zásadu rovnocennosti*, Komise na jednání uvedla, že v italském právu jsou známy skutkové podstaty trestných činů, na které se nepoužije žádná absolutní promlčecí lhůta. Pokud by přitom šlo o skutkové podstaty trestných činů v oblasti hospodářské kriminality, které jsou rovnocenné podvodu v oblasti daně z přidané hodnoty, pak bude třeba neuplatnit absolutní promlčecí lhůtu také v případě podvodu na dani z přidané hodnoty.

82. Požadavek účinných, přiměřených a odstrašujících sankcí, který vyplývá ze *zásady efektivity*, Soudní dvůr nedávno výslovně zdůraznil také v oblasti daně z přidané hodnoty. Přitom se kromě různých ustanovení směrnice 2006/112 znovu opíral o povinnost loajality členských států podle čl. 4 odst. 3 SEU [42].

83. V oblasti daně z přidané hodnoty má funkční systém sankcí za porušení unijního práva zvláštní význam, neboť slouží nejen k zajištění rovného zacházení se všemi podniky činnými na vnitřním trhu, nýbrž má navíc chránit i finanční zájmy Unie, k jejímž vlastním zdrojům patří část daně z přidané hodnoty vybrané členskými státy [43]. Podle článku 325 SFEU mají proto členské státy povinnost bojovat proti protiprávním jednáním ohrožujícím finanční zájmy Unie „odstrašujícími a účinnými opatřeními“ [44]. Totéž vyplývá z nařízení č. 2988/95, které rovněž slouží k ochraně finančních zájmů Unie.

84. Ani z požadavků stanovených předpisy primárního práva (článek 4 odst. 3 SEU a článek 325 SFEU), ani z příslušných předpisů sekundárního práva (nařízení č. 2988/95 a směrnice 2006/112) sice nevyplývá určitá povinnost členských států sankcionovat nesrovnalosti v oblasti daně z přidané hodnoty nutně na základě *předpisů trestního práva*; členské státy naopak mají – s výhradou požadavků vyplývajících z Úmluvy PIF [45] – volnost při výběru použitelných sankcí, takže ve vnitrostátním systému lze v zásadě uplatnit i kombinaci správních a trestněprávních sankcí [46]. Pojmu „sankce“ je ovšem vlastní to, že je třeba učinit více než pouze dodatečně vybrat na každý pád dlužnou daň z přidané hodnoty, případně i s úroky z prodlení.

85. Sankce, které jsou v příslušném členském státě skutečně uplatňovány, však musejí být účinné, přiměřené a odstrašující bez ohledu na to, zda jsou správní či trestněprávní povahy [47]. S požadavky unijního práva je v rozporu, když členský stát vybuduje svůj vnitrostátní systém sankcí kombinací správních a trestněprávních sankcí na dvou pilířích, které ani samostatně, ani společně nesplňují kritéria účinnosti, přiměřenosti a odstrašujícího účinku.

40 — Rozsudky Komise v. Řecko (68/88, EU:C:1989:339, bod 24), Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, bod 65), Adeneler a další (C-212/04, EU:C:2006:443, bod 94) a Fiamingo a další (C-362/13, C-363/13 a C-407/13, EU:C:2014:2044, body 62 a 64).

41 — Rozsudky Komise v. Řecko (68/88, EU:C:1989:339, body 23 a 24) a Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, body 64 a 65); v témže smyslu srov. rozsudek SGS Belgium a další (C-367/09, EU:C:2010:648, bod 41).

42 — Rozsudek Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, body 25 a 36).

43 — Článek 2 odst. 1 písm. b) rozhodnutí o vlastních zdrojích; pro doplnění viz rozsudky Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412, bod 39) a Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, bod 22), jakož i rozsudek Komise v. Německo (C-539/09, EU:C:2011:733, body 71 a 72).

44 — Rozsudek Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, body 26 a 36).

45 — K tomu viz níže, body 92 až 105 tohoto stanoviska.

46 — Rozsudek Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, bod 34). Možnost uplatnění trestněprávních sankcí členskými státy je podle článku 6 nařízení č. 2988/95 nadále nedotčena.

47 — V tomto smyslu – byť v jiné souvislosti – viz rozsudky von Colson a Kamann (14/83, EU:C:1984:153, bod 28), Adeneler a další (C-212/04, EU:C:2006:443, body 102 až 104) a Fiamingo a další (C-362/13, C-363/13 a C-407/13, EU:C:2014:2044, bod 61 na konci).

86. Otázku, zda jsou sankce stanovené ve vnitrostátním systému účinné, přiměřené a odstrašující, musí posoudit předkládající soud. Konkrétní sankční ustanovení je přitom třeba zkoumat v každém případě, v němž tato otázka vyvstává, při zohlednění postavení tohoto předpisu v celém systému pravidel včetně procesního postupu a zvláštností řízení před různými vnitrostátními orgány [48].

87. Jak jsem uvedla ve svém stanovisku ve věci Berlusconi a další [49], neexistují zásadní námitky proti tomu, aby členské státy podřídily sankce, které musejí na základě unijního práva zavést, promlčení, jelikož promlčecí lhůty slouží k zajištění právní jistoty a ochrany obviněných a v zásadě nevylučují účinné ukládání sankcí. Ostatně i nařízení č. 2988/95 stanoví v článku 3 promlčení s ohledem na správní sankce, které tam jsou upraveny.

88. Musí však být zajištěno, že použitelná pravidla o promlčení nepodkopou celkově efektivitu a odrazující účinek stanovených sankcí. Za nesrovnalosti v oblasti daně z přidané hodnoty tedy nesmí hrozit sankce pouze teoreticky. Systém sankcí je naopak třeba vybudovat tak, aby se každý, kdo poskytne nesprávné údaje s ohledem na daň z přidané hodnoty nebo se účastní určitých praktik, musel také skutečně obávat toho, že mu budou uloženy sankce [50].

89. Jak správně zdůrazňuje Komise, dále je třeba zvážit případné vzájemné účinky mezi trestněprávními a správními sankcemi. Nedostatky systému trestněprávních sankcí mohou mít například nepříznivý dopad na systém správních sankcí. Tak je tomu například tehdy, když je ve vnitrostátním právu stanoveno, že se správní řízení přeruší na dobu probíhajícího trestního řízení [51] a později po uplynutí trestněprávní promlčecí lhůty pro zahájení stíhání v něm již nelze pokračovat, jelikož předmětné protiprávní jednání je pak promlčeno i podle kritérií vyplývajících ze správních předpisů.

90. V této souvislosti stojí za zmínku judikatura, která byla již dříve vydána ve vztahu k několika italským procesním pravidlům v oblasti daňového práva. Podle této judikatury členské státy sice mohou za určitých okolností zastavit dlouhotrvající daňová řízení [52], nesmějí však obecně a bez rozdílu upustit od ověřování zdanitelných plnění uskutečněných v průběhu řady po sobě jdoucích daňových období ve vztahu k případné povinnosti k dani z přidané hodnoty [53].

91. Pokud vede vnitrostátní právní úprava promlčení s ohledem na všechny tyto aspekty k tomu, že skutečné uložení účinných, přiměřených a odstrašujících sankcí lze v praxi v závislosti na systému očekávat jen zřídka, pak to je v rozporu s obecnou povinností členských států ukládat účinné sankce za porušení unijního práva [54].

2. Zvláštní povinnost stanovit účinné trestněprávní sankce

92. Kromě povinnosti ukládat účinné sankce, která byla právě objasněna, existuje navíc zvláštní povinnost členských států sankcionovat podvody ohrožující finanční zájmy Unie *podle předpisů trestního práva*.

48 — Tak uvedeno již v mém stanovisku ve věci Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2004:624, bod 91).

49 — K tomu viz opět mé stanovisko ve věci Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2004:624, bod 107).

50 — Viz mé stanovisko ve věci Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2004:624, bod 108).

51 — Tuto možnost členským státům poskytuje článek 6 nařízení č. 2988/95.

52 — Rozsudek Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, bod 28).

53 — Rozsudek Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412, body 43 až 47 a 52).

54 — V tomtéž smyslu viz mé stanovisko ve věci Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2004:624, bod 110).

93. Tato povinnost stanovit trestněprávní sankce vyplývá z Úmluvy PIF, konkrétně z jejího čl. 2 odst. 1, který stanoví, že podvody ohrožující finanční zájmy Unie musejí být sankcionovány účinnými, přiměřenými a odstrašujícími tresty; v případě závažných podvodů je třeba stanovit dokonce tresty odnětí svobody.

94. Rada Evropské unie sice vykládá oblast působnosti Úmluvy PIF úzce a chtěla by z ní vyjmout daň z přidané hodnoty. Ve své vysvětlující zprávě [55] zastávala stanovisko, že pod pojmem „příjmy“ ve smyslu Úmluvy PIF je třeba chápat pouze obě první kategorie vlastních zdrojů Unie, tzn. cla a dále určité dávky a poplatky v oblasti zemědělství. Příjmy Unie ve smyslu Úmluvy PIF naproti tomu podle Rady nezahrnují příjmy vyplývající z použití sazby daně z přidané hodnoty, která je jednotná pro všechny členské státy, jelikož tyto vlastní zdroje nejsou vybírány přímo pro Unii.

95. Podle stanoviska zastávaného Radou v její vysvětlující zprávě, k němuž se na jednání před Soudním dvorem připojilo rovněž Německo, by se tudíž povinnost ukládání trestněprávních sankcí v případě nesrovnalostí v oblasti daně z přidané hodnoty vyplývající z unijního práva neuplatnila [56].

96. V případě vysvětlující zprávy Rady se však jedná pouze o právně nezávazný názor unijního orgánu, který navíc sám není smluvní stranou Úmluvy PIF, ale pouze se podílel na přípravných pracích k této Úmluvě, když vypracoval text Úmluvy a doporučil jej členským státům k přijetí podle jejich ústavněprávních předpisů (článek K.3 odst. 2 písm. c) EU).

97. Vysvětlující zprávu Rady tudíž nelze pokládat za autentický výklad Úmluvy PIF, zejména když ani samotná Úmluva, ani dodatkový protokol žádným způsobem na tuto zprávu neodkazují. Právně závazný výklad Úmluvy PIF platný na unijní úrovni přísluší pouze Soudnímu dvoru; to vyplývalo již původně z dodatkového protokolu k Úmluvě PIF, kterým byl Soudní dvůr zmocněn k výkladu uvedené Úmluvy, a v současnosti to vyplývá z čl. 19 odst. 1 druhé věty a čl. 3 písm. b) SEU, jakož i z článku 267 SFEU.

98. Podle mého názoru by Soudní dvůr neměl s vysvětlující zprávou Rady k Úmluvě PIF zacházet jinak než s tiskovými prohlášeními unijních orgánů ohledně legislativních aktů nebo s prohlášeními do zápisu z jednání ohledně přijímání takových právních aktů: taková prohlášení nemohou být podle ustálené judikatury využita pro výklad ustanovení sekundárního práva, nenacházejí-li v tomto ustanovení oporu [57].

99. Tak je tomu v projednávaném případě. S cílem odůvodnit vynětí daně z přidané hodnoty z oblasti působnosti Úmluvy PIF Rada ve své vysvětlující zprávě odkazuje výlučně na okolnost, že daň z přidané hodnoty „nepatří k vlastním zdrojům, které jsou vybírány přímo pro [Unii]“ [58]. Právě tato úvaha ale není vyjádřena ve znění Úmluvy PIF a nemůže odůvodnit restriktivní výklad její oblasti působnosti.

100. Oblast působnosti Úmluvy PIF je naopak vymezena velmi široce. Podle jejího čl. 1 odst. 1 písm. b) se vztahuje paušálně a bez jakéhokoli omezení na „příjmy“ Unie týkající se „zdrojů“ z jejího „souhrnného rozpočtu“. K těmto prostředkům patří kromě jiného i vlastní zdroje Unie plynoucí z daně z přidané hodnoty [59]. Existuje totiž přímá spojitost mezi výběrem daně z přidané hodnoty členskými státy a poskytnutím odpovídajících zdrojů z této daně unijnímu rozpočtu [60].

55 — Vysvětlující zpráva k Úmluvě o ochraně finančních zájmů Evropských společenství, schválená Radou dne 26. května 1997 (Úř. věst 1997, C 191, s. 1); na tomto místě viz zejména vysvětlení k čl. 1 odst. 1 Úmluvy (Úř. věst 1997, C 191, s. 4 poslední odstavec).

56 — Podle názoru německé vlády by k zahrnutí daně z přidané hodnoty do skupiny oblastí, pro které unijní právní předpisy stanoví povinnost členských států zavést trestněprávní sankce, vedl teprve projednávaný legislativní návrh Komise: návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady o trestněprávní ochraně finančních zájmů Společenství, COM(2001), 272 final (Úř. věst. C 240 E, s. 125).

57 — Rozsudky Antonissen (C-292/89, EU:C:1991:80, bod 18), Skov a Bilka (C-402/03, EU:C:2006:6, bod 42) a Quelle (C-404/06, EU:C:2008:231, bod 32).

58 — K tomu viz část vysvětlující zprávy v Úř. věst. 1997, C 191, s. 4, poslední odstavec.

59 — Článek 2 odst. 1 písm. b) rozhodnutí o vlastních zdrojích.

60 — Rozsudky Komise v. Německo (C-539/09, EU:C:2011:733, bod 72) a Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26).

101. Široké chápání oblasti působnosti za současného zahrnutí daně z přidané hodnoty ostatně odpovídá cíli Úmluvy PIF, která zcela obecně slouží k boji proti podvodům ohrožujícím finanční zájmy Unie a usiluje o co možná neúčinnější potírání těchto podvodů [61].

102. Naproti tomu omezení oblasti působnosti Úmluvy PIF pouze na případy podvodů v oblasti cel a zemědělských dávek a poplatků by výrazně snížilo přínos tohoto právního instrumentu na ochranu finančních zájmů Unie. Takto úzké pojetí oblasti působnosti Úmluvy PIF, jak ho má zřejmě na mysli Rada, by bylo v rozporu s pravidlem, podle něhož nesmí výklad ustanovení unijního práva navrhovaný unijním orgánem ohrozit praktický účinek daného ustanovení [62].

103. Úmluva PIF tak zakládá povinnost členských států sankcionovat předpisy trestního práva případy podvodů ohrožující finanční zájmy Unie v oblasti daně z přidané hodnoty, a to každopádně podvody určitého stupně závažnosti. Tato povinnost má v projednávané věci zvláštní význam, jelikož čistě správní sankce mohou mít samy o sobě – zejména pokuty a penále za prodlení – s ohledem na okolnosti, za kterých k případům podvodu v oblasti daně z přidané hodnoty často dochází, jen stěží dostatečně odstrašující účinek. Mnoho osob a podniků, které se podílejí na takových podvodných praktikách, se například beztak nacházejí v obzvlášť prekérní finanční situaci.

104. Otázku, zda jsou trestněprávní sankce stanovené ve vnitrostátním systému „účinné, přiměřené a odstrašující“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 Úmluvy PIF, musí posoudit předkládající soud. Přitom platí, co bylo uvedeno výše [63]: příslušné sankční ustanovení je třeba zkoumat v každém případě, v němž tato otázka vyvstává, při zohlednění postavení tohoto předpisu v celém systému pravidel včetně procesního postupu a zvláštností řízení před různými vnitrostátními orgány.

105. Pokud vnitrostátní právní úprava promlčení vede k tomu, že skutečné uložení účinných, přiměřených a odstrašujících sankcí lze v praxi vzhledem k existujícímu systému očekávat jen zřídka, pak je to v rozporu s povinností členských států stanovit přiměřené trestněprávní sankce za podvody ohrožující finanční zájmy Unie, která vyplývá z článku 2 Úmluvy PIF.

C – *Dopady případného rozporu vnitrostátní právní úpravy promlčení s unijním právem na spor v původním řízení*

106. Pokud předkládající soud dospěje na základě výše uvedených kritérií k závěru, že vnitrostátní právní úprava promlčení a zvlášť ustanovení posledního odstavce článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005, které bylo zdůrazněno v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, jsou v rozporu s unijním právem, bude třeba závěrem objasnit otázku, jaké dopady jsou s tímto závěrem spjaty ve vztahu ke sporu v původním řízení.

107. Podle ustálené judikatury mají vnitrostátní soudy povinnost zajistit plný účinek ustanovení unijního práva [64].

61 — První a druhý bod odůvodnění aktu Rady o vypracování Úmluvy PIF (Úř. věst. 1995, C 316, s. 48).

62 — Rozsudek Komise v. Belgie (C-437/04, EU:C:2007:178, bod 56 *in fine*).

63 — Viz výše, body 86 až 90 tohoto stanoviska.

64 — Posudek 1/09 (EU:C:2011:123, bod 68); konkrétně pro směrnice srov. dále zejména rozsudek Kücükdeveci (C-555/07, EU:C:2010:21, bod 48).

108. Za tímto účelem mají v první řadě povinnost vykládat a používat veškeré vnitrostátní právo v souladu s unijními právními předpisy. Vnitrostátní soudy přitom musejí vykládat vnitrostátní právo v co největším možném rozsahu ve světle znění a účelu příslušných ustanovení unijního práva směrnice, aby bylo dosaženo výsledku, který tato ustanovení sledují[65]. Mají učinit vše, co spadá do jejich pravomoci, tím, že vezmou v úvahu celé vnitrostátní právo a použijí metody výkladu jím uznané, tak aby zajistily plnou účinnost unijní právní úpravy a dospěly k výsledku, který je v souladu s cílem sledovaným unijním právem[66].

109. Předkládající soud bude muset zejména přezkoumat, zda lze výkladem v souladu s unijním právem docílit výsledku, který povede k zastavení běhu promlčecí lhůty, dokud budou italské trestní soudy – nebo přinejmenším některé soudní instance – projednávat spor v původním řízení.

110. Povinnost výkladu v souladu s unijním právem je však omezena obecnými právními zásadami a nemůže sloužit jako základ pro výklad vnitrostátního práva *contra legem*[67].

111. Nebude-li předkládající soud moci výkladem vnitrostátního práva docílit výsledku, který bude v souladu s unijními právními předpisy, pak je povinen zajistit plný účinek ustanovení unijního práva tak, že ze své vlastní rozhodovací pravomoci podle potřeby upustí od použití jakéhokoli odporujícího ustanovení vnitrostátních právních předpisů, i když je pozdějšího data, aniž nejprve musí žádat o jeho odstranění legislativní cestou nebo jakýmkoliv jiným ústavním postupem či na toto odstranění čekat[68].

112. V případě potřeby by tedy předkládající soud měl v původním řízení upustit od použití takového ustanovení, jako je poslední odstavec článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005, pokud se ukáže, že je toto ustanovení projevem systémové vady, která z důvodu příliš krátkých promlčecích lhůt brání dosažení výsledku v souladu s unijním právem.

113. Je však třeba ještě blíže objasnit otázku, zda takovému postupu nebrání obecné zásady unijního práva, a to konkrétně zásada legality trestů (*nullum crimen, nulla poena sine lege*). Tato zásada patří k obecným právním zásadám, které jsou základem ústavních tradic společných členským státům[69], a nyní jí podle článku 49 Listiny základních práv přísluší postavení základního práva Unie. V souladu s požadavkem homogenity (čl. 52 odst. 3 první věta Listiny) je při výkladu článku 49 Listiny v neposlední řadě třeba přihlížet k článku 7 EÚLP ak judikatuře Evropského soudu pro lidská práva (ESLP), která byla vydána k tomuto článku.

114. Podle zásady legality trestů nikdo nesmí být odsouzen za jednání nebo opomenutí, které v době, kdy bylo spácháno, nebylo podle vnitrostátního nebo mezinárodního práva trestným činem, a rovněž nesmí být uložen trest přísnější, než jaký bylo možno uložit v době spáchání trestného činu (článek 49 odst. 1 první a druhá věta Listiny). S tím je spjato pravidlo, že směrnice nesmějí být přímo použity k odůvodnění nebo zpřísnění trestnosti[70].

65 — Ohledně výkladu v souladu s primárním právem srov. rozsudky Murphy a další (157/86, EU:C:1988:62, bod 11) a ITC (C-208/05, EU:C:2007:16, bod 68); ohledně výkladu v souladu se sekundárním právem srov. rozsudky Marleasing (C-106/89, EU:C:1990:395, bod 8), Pfeiffer a další (C-397/01 až C-403/01, EU:C:2004:584, bod 113), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, bod 24) a Asociația Accept (C-81/12, EU:C:2013:275, bod 71).

66 — Rozsudky Pfeiffer a další (C-397/01 až C-403/01, EU:C:2004:584, bod 115 až 119), Adeneler a další (C-212/04, EU:C:2006:443, bod 111), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, bod 27), Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, bod 38) a Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti (C-131/13, C-163/13 a C-164/13, EU:C:2014:2455, bod 52); obdobně již rozsudek von Colson a Kamann (14/83, EU:C:1984:153, bod 28: „za plného využití posuzovací pravomoci přiznané mu vnitrostátním právem“).

67 — Rozsudek Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, bod 39); dále viz rozsudky Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, bod 13) a Adeneler a další (C-212/04, EU:C:2006:443, bod 110).

68 — Rozsudky Simmenthal (106/77, EU:C:1978:49, body 21 a 24), Melki a Abdeli (C-188/10 a C-189/10, EU:C:2010:363, bod 43) a Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, bod 45).

69 — Rozsudky Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, bod 49) a Intertanko a další (C-308/06, EU:C:2008:312, bod 70).

70 — Rozsudky X (14/86, EU:C:1987:275, bod 20), Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, bod 13), X (C-74/95 a C-129/95, EU:C:1996:491, bod 24), Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, bod 74), jakož i Grøngaard a Bang (C-384/02, EU:C:2005:708, bod 30).

115. Na rozdíl od názoru G. Anakieva a italské vlády se ale v případě, jako je projednávaný případ, není třeba obávat střetu se zásadou legality trestů. Tato zásada totiž pouze v hmotněprávním ohledu vyžaduje, aby zákon jasně stanovil trestné činy a tresty, které za ně hrozí[71]. Ustanovení týkající se promlčení však nevypovídají nic ani o trestnosti jednání, ani o výši trestu, nýbrž pouze o stíhatelnosti trestného činu, a tudíž vůbec nespadají do oblasti působnosti pravidla *nullum crimen, nulla poena sine lege*[72]. Z téhož důvodu se na otázky promlčení nepoužije ani zásada zpětného použití mírnějšího trestního zákona (článek 49 odst. 1 třetí věta Listiny základních práv[73]).

116. V tomto ohledu se projednávaná věc ostatně zásadně liší od případu Berlusconi a další, v kterém šlo – na rozdíl od projednávané věci – o změnu *hmotněprávních* ustanovení vnitrostátního práva a zejména použitelného trestního rámce pro určité trestné činy, což mělo za následek zejména mírnější tresty, a tudíž nepřímý dopad na uplynutí promlčecí lhůty pro stíhání[74].

117. Za těchto okolností jsou požadavky kladené na legalitu trestů v případě, jako je projednávaný případ, zcela splněny, pokud trestnost jednání vytýkaného obviněnému a trestní sazba, která za ně hrozí, vyplývá beze změn z italského trestního zákona, přesněji řečeno z článku 2 a článku 8 legislativního nařízení č. 74/2000. Trestnost nebo trestní sazba v žádném případě nevyplývají přímo z ustanovení unijního práva, jako je čl. 4 odst. 3 SEU a článek 325 SFEU, směrnice 2006/112, nařízení č. 2988/95 nebo Úmluva PIF.

118. Na rozdíl od případu Berlusconi a další by tedy použití unijní právní úpravy v projednávané věci samo o sobě nezaložilo povinnosti jednotlivci a zejména by nevedlo k založení nebo zpřísnění trestnosti jednotlivců. Pouze by – na procesněprávní úrovni – osvobodilo vnitrostátní orgány činné v trestním řízení od pout odporujících unijnímu právu.

119. Ze zásady legality trestů nelze dovodit, že se použitelná pravidla týkající se délky, běhu a přerušení promlčecí lhůty musí vždy nutně řídit podle těch zákonných ustanovení, která byla platná v době spáchání trestného činu. Takové legitimní očekávání neexistuje.

120. Časový rámec, během něhož je možné stíhat trestný čin, se naopak může ještě změnit i po spáchání trestného činu, dokud nenastalo promlčení[75]. V konečném důsledku tedy v tomto případě platí totéž jako při použití nových procesních předpisů na situace, které sice začaly v minulosti, avšak ještě nebyly ukončeny[76].

121. V rámci procesní autonomie členských států to ve všech případech, kdy ještě nedošlo k promlčení[77], poskytuje prostor pro posouzení hodnot vyplývajících z unijního práva, který musejí soudy členských států plně využít při použití svých příslušných vnitrostátních předpisů s přihlédnutím k zásadám rovnocennosti a efektivity.

71 — Rozsudky Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, bod 50), Intertanko a další (C-308/06, EU:C:2008:312, bod 71) a Lafarge v. Komise (C-413/08 P, EU:C:2010:346, bod 94).

72 — K tomu viz rozsudek ESLP ze dne 22. června 2000, Coëme a další v. Belgie (stížnost č. 32492/96 a další, *Sbírka rozsudků a rozhodnutí* 2000-VII, bod 149), a ze dne 17. září 2009, Scoppola v. Itálie (č. 2) (stížnost č. 10249/03, bod 110); v návaznosti na rozsudek ESLP Coëme a další v. Belgie: italský ústavní soud (Corte costituzionale), rozsudek č. 236 ze dne 19. července 2011, bod 15; v témže smyslu již dříve německý spolkový ústavní soud (Bundesverfassungsgericht – *BVerfGE* 25, 269, 286 a násl.).

73 — Ohledně zakotvení této zásady ve společných ústavních tradicích členských států, jakož i v obecných právních zásadách unijního práva viz dále rozsudek Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, body 68 a 69), jakož i mé stanovisko v uvedené věci (EU:C:2004:624, body 155 až 157). Nedávno tuto zásadu uznal i ESLP v rámci článku 7 EÚLP (rozsudek ze dne 17. září 2009, Scoppola v. Itálie [č. 2], stížnost č. 10249/03, body 105 až 109).

74 — Viz rozsudek Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, body 18 až 22), jakož i mé stanovisko v uvedené věci (EU:C:2004:624, bod 31).

75 — Rozsudek ESLP ze dne 22. června 2000, Coëme a další v. Belgie (stížnost č. 32492/96 a další, *Sbírka rozsudků a rozhodnutí* 2000-VII, bod 149).

76 — K tomu viz rozsudky Meridionale Industria Salumi a další (212/80 až 217/80, EU:C:1981:270, bod 9), Pokrzeptowicz-Meyer (C-162/00, EU:C:2002:57, bod 49), Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, bod 31) a Komise v. Španělsko (C-610/10, EU:C:2012:781, bod 45), jakož i mé stanovisko ve věci Komise v. Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2014:2438, body 28 až 31).

77 — V případě obviněného Anakieva jsou trestné činy, které jsou předmětem obžaloby, podle předkládajícího soudu již promlčeny.

122. Nejde přitom o dovození *nových* promlčecích lhůt *přímo* z unijního práva. Článek 4 odst. 3 SEU ani článek 325 SFEU beztak v tomto ohledu neobsahují – stejně jako nařízení č. 2988/95 a Úmluva PIF – dostatečně konkrétní právní úpravu, která by mohla být přímo použitelná vůči jednotlivci. Totéž platí i pro směrnici 2006/112[78], a to již s ohledem na její právní povahu.

123. Konkrétní nakládání s délkou a během promlčecích lhůt, které je v souladu s unijním právem, musí naopak vyplynout z vnitrostátních právních předpisů. Unijní právo má v tomto ohledu nanejvýš *nepřímý dopad* na spor v původním řízení, když vnitrostátnímu soudu pomáhá správně nastavit výhybky pro použití vnitrostátního práva, které bude v souladu s unijními právními předpisy.

124. Nejde přitom o kompletní zrušení promlčení, nýbrž o použití přiměřené právní úpravy promlčení[79], která umožní, aby se ukládání účinných, přiměřených a odstrašujících sankcí ve spravedlivém řízení trvajícím přiměřeně dlouhou dobu (článek 47 odst. 2 Listiny základních práv, čl. 6 odst. 1 první věta EÚLP) stalo realistickým.

125. K opatřením, která musí předkládající soud v této souvislosti přijmout, může patřit zejména používání ustanovení týkajících se promlčení *bez* absolutní promlčecí lhůty stanovené v posledním odstavci článku 160 Codice penale ve znění zákona č. 251/2005. Jak jsem již uvedla[80], zdá se, že v italském právu podle informací poskytnutých Komisí na jednání existují skutkové podstaty trestných činů – rovněž skutkové podstaty trestných činů v oblasti hospodářské kriminality – na které se nepoužije žádná absolutní promlčecí lhůta.

126. Alternativně by bylo možné zvážit použití promlčecích lhůt pro daňové trestné činy, které byly mezitím znovu upraveny a prodlouženy o třetinu, tak jak nyní v Itálii vyplývají ze zákona č. 148/2011[81][82]. A konečně, ještě by přicházelo v úvahu pokládat dřívější právní úpravu promlčení, jak vyplývala z Codice penale v jeho znění *před* přijetím zákona č. 251/2002, za nadále platnou pro projednávaný případ.

127. Jakou z těchto různých cest je třeba se vydat, je nakonec otázkou vnitrostátního práva a jeho výkladu, jejíž posouzení přísluší pouze vnitrostátnímu soudu. Z hlediska unijních právních předpisů je třeba dbát pouze na to, aby bylo řešení nediskriminačním způsobem nalezeno ve spravedlivém procesu (čl. 47 odst. 2 Listiny základních práv, čl. 6 odst. 1 první věta EÚLP) a zakládalo se na jasných, pochopitelných a obecně použitelných kritériích.

VII – **Závěry**

128. Vzhledem k výše uvedeným úvahám navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na předběžné otázky položené Tribunale di Cuneo takto:

„1) Článek 4 odst. 3 SEU a článek 325 SFEU, nařízení (ES, Euratom) č. 2988/95 a směrnici 2006/112/ES je třeba vykládat v tom smyslu, že ukládají členským státům povinnost stanovit za nesrovnalosti v oblasti daně z přidané hodnoty účinné, přiměřené a odstrašující sankce.

78 — Rozsudky Arcaro (C-168/95, EU:C:1996:363, bod 36), X (C-74/95 a C-129/95, EU:C:1996:491, bod 23) a Berlusconi a další (C-387/02, C-391/02 a C-403/02, EU:C:2005:270, bod 73).

79 — K tomu viz již výše body 87 a 88 tohoto stanoviska.

80 — K tomu viz výše bod 81 tohoto stanoviska.

81 — Srov. zde čl. 2 odst. 36z písm. l) (GURI č. 216 ze dne 16. září 2011).

82 — Na tuto novelu upozornil obviněný Anakiev v řízení před Soudním dvorem.

2) Článek 2 odst. 1 Úmluvy o ochraně finančních zájmů Evropských společenství, podepsané dne 26. července 1995 v Lucemburku, ukládá členským státům povinnost stíhat podvody v oblasti daně z přidané hodnoty prostřednictvím účinných, přiměřených a odstrašujících trestněprávních sankcí, které musejí přinejmenším v případech závažných podvodů zahrnovat i tresty odnětí svobody.

3) Vnitrostátní právní úprava týkající se promlčecí lhůty pro zahájení stíhání, která vede ze systémových důvodů v mnohých případech k beztrestnosti osob odpovědných za podvody spáchané v oblasti daně z přidané hodnoty, je neslučitelná s uvedenými požadavky vyplývajícími z unijních právních předpisů. Vnitrostátní soudy musejí v probíhajících trestních řízeních upustit od použití takové právní úpravy.“