Zbornik sudske prakse

MIŠLJENJE NEZAVISNOG ODVJETNIKA
PRIITA PIKAMÄEA
od 9. lipnja 2022. [1]

Predmet C-203/21

Kazneni postupak
protiv
DELTA STROY 2003

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputio Okržen sad Burgas (Okružni sud u Burgasu, Bugarska))

„Zahtjev za prethodnu odluku – Pravosudna suradnja u kaznenim stvarima – Okvirna odluka 2005/212/PUP – Primjenjivost – Izricanje novčane kazne pravnoj osobi zbog neplaćanja poreznih obveza – Sankcija kaznenopravne prirode – Pretpostavka pripisivanja kaznenog djela pravnoj osobi – Pretpostavka počinjenja kaznenog djela – Povelja Europske unije o temeljnim pravima – Članci 47. do 49. – Načelo zakonitosti i razmjernosti kaznenih djela i kazni – Pretpostavka nedužnosti – Prava obrane – Proporcionalnost”

1. Odgovarajući na pitanje postavljeno na početku njegova rada u pogledu mogućnosti da pravne osobe budu nositelji temeljnih prava profesor P. Wachsman dao je sljedeći odgovor, koji je jednostavan koliko i lucidan: „Zašto ne, ako to želimo?” [2]. Ispitivanje sudske prakse europskih sudova za temeljna prava, neovisno o tome je li im sjedište u Strasbourgu ili u Luxembourgu, pokazuje da je očito to bila njihova volja, s obzirom na to da sudovi, budući da se to gotovo i ne tumači u tekstovima [3], sve posljedice izvode iz pravne osobnosti koju imaju ti pravni subjekti i stoga iz njihove sposobnosti da budu nositelji prava i obveza [4].

2. Taj je zaključak ključan u kontekstu zakonodavstava država članica u kojima se općenito priznaje načelo kaznene odgovornosti pravnih osoba ili, kao u glavnom postupku, predviđa mogućnost da sud tim osobama izrekne upravnu sankciju kaznenopravne prirode koja se temelji na dvostrukoj pretpostavci, odnosno pretpostavci pripisivanja društvu navodnog kaznenog djela koje je počinio njegov zastupnik. U interesu je ovog predmeta navesti Sud da se zapita o usklađenosti takvog propisa s obzirom na načela djelotvorne sudske zaštite, pretpostavke nedužnosti i individualizacije kazni, koja su utvrđena u člancima 47. do 49. Povelje.

1 Izvorni jezik: francuski

2 P. Wachsmann, Droits fondamentaux et personnes morales, u: *Vers la reconnaissance de droits fondamentaux aux États membres de l'Union européenne? Réflexions à partir des notions d'identité et de solidarité*, Bruxelles, Bruylant, 2010., str. 225.–235.

3 Pravo vlasništva pravnih osoba potvrđeno je u članku 1. prvog protokola uz Europsku konvenciju o zaštiti ljudskih prava i temeljnih sloboda, potpisanu u Rimu 4. studenoga 1950. (u daljnjem tekstu: EKLJP), prema kojem „[s]vaka fizička ili pravna osoba ima pravo na mirno uživanje svojega vlasništva”. Što se tiče Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja), samo se u člancima 42. do 44. izričito upućuje na pravne osobe pri čemu im se dodjeljuju prava, odnosno pravo pristupa dokumentima, pravo na obraćanje Europskom ombudsmanu i pravo na podnošenje peticije Europskom parlamentu.

4 Kao osnovne presude, što se tiče Suda, vidjeti presude od 17. prosinca 1970., Internationale Handelsgesellschaft (11/70, EU:C:1970:114) i od 14. svibnja 1974., Nold/Komisija (4/73, EU:C:1974:51).

I. Pravni okvir

A. Pravo Unije

3. U okviru ovog predmeta relevantni su članci 47. do 49. Povelje.

B. Bugarsko pravo

4. Člankom 83. Zakona za administrativnite narušenia i nakazania (Zakon o upravnim prekršajima i kaznama) (objavljen u DV-u br. 92 od 28. studenoga 1969.), u verziji od 14. veljače 2020., koja se primjenjuje na glavni postupak (u daljnjem tekstu: ZANN), koji je uključen u poglavlje 4. tog zakona, određuje se:

„Poglavlje 4.

Upravne sankcije kaznenopravne prirode protiv pravnih osoba i pojedinačnih poduzetnika

Članak 83. (1) […] U slučajevima predviđenima relevantnim zakonom, uredbom Vijeća ministara ili odlukom lokalnog tijela, pravnim osobama i pojedinačnim poduzetnicima može se izreći novčana sankcija ako su u obavljanju svojih djelatnosti povrijedili obveze prema državi ili općini.

[…]

Članak 83.a. […] (1) Svaka pravna osoba koja se obogati ili bi se obogatila kaznenim djelom na temelju članaka 255. […] Kaznenog zakonika kao i bilo kojim kaznenim djelom koje je, za račun ili na inicijativu zločinačke organizacije, počinila:

1. osoba ovlaštena za formiranje volje pravne osobe

2. osoba koja zastupa pravnu osobu;

3. osoba izabrana u upravljačko ili nadzorno tijelo pravne osobe; ili

4. […] radnik ili zaposlenik kojem je pravna osoba dodijelila posebnu zadaću, ako je kazneno djelo počinjeno u izvršavanju ili prilikom izvršavanja te zadaće, kažnjava se novčanom kaznom koja je barem jednaka vrijednosti ostvarene koristi, do najviše 1 000 000 bugarskih leva (BGN), ako je riječ o imovinskoj koristi […].

[…]

(4) […] Novčana kazna izriče se neovisno o tome je li utvrđena kaznena odgovornost osoba koje su sudjelovale u kaznenom djelu iz stavka 1.

(5) […] Izravna ili neizravna korist koju je pravna osoba ostvarila kaznenim djelom iz stavka 1. zapljenjuje se u korist države, pod uvjetom da se ne mora vratiti ili nadoknaditi, ili se zapljenjuje u skladu s Kaznenim zakonikom. Ako je stvar ili imovina koja je predmet kaznenog djela nestala ili je prodana, daje se iznos koji odgovara njezinoj protuvrijednosti u bugarskim levima (BGN).

[…]

Članak 83.b […] Postupak iz članka 83.a pokreće se na obrazloženi prijedlog državnog odvjetnika nadležnog za ispitivanje predmeta ili spisa koji se odnosi na predmetno kazneno djelo pred Okrženim sadom (Okružni sud) u mjestu sjedišta pravne osobe i, u slučajevima iz članka 83.a stavka 2., pred Sofijskim gradskim sadom (Gradski sud u Sofiji, Bugarska):

1. […] Nakon podnošenja sudu optužnice, rješenja kojim se predlaže oslobođenje počinitelja kaznenog djela od kaznene odgovornosti i izricanje upravne sankcije ili sporazuma o kazni;

[…]

(2) Prijedlog mora sadržavati:

1. opis kaznenog djela, okolnosti u kojima je to djelo počinjeno i naznaku postojanja izravne veze između kaznenog djela i koristi za pravnu osobu;

2. naznaku prirode i vrijednosti koristi;

[…]

5. osobne podatke osoba optuženih ili osuđenih za kazneno djelo;

6. popis pisanih dokumenata kojima se utvrđuju okolnosti iz točaka 1. i 2. ili ovjerene preslike tih dokumenata;

7. popis osoba koje treba pozvati radi njihova saslušanja/kao svjedoke;

[…]

Članak 83.d […]

[…]

(2) Sud, koji zasjeda u sastavu suca pojedinca, ispituje prijedlog na javnoj raspravi na kojoj sudjeluje državno odvjetništvo i na koju je pozvana pravna osoba.

(3) Nepojavljivanje zastupnika pravne osobe, kad je propisno pozvan, ne sprječava sud da odluči o predmetu.

(4) Sud prikuplja dokaze po službenoj dužnosti ili na zahtjev stranaka.

(5) Sud ispituje predmet i na temelju prikupljenih dokaza ocjenjuje:

1. je li dotična pravna osoba stekla nezakonitu korist;

2. postoji li veza između počinitelja kaznenog djela i pravne osobe;

3. postoji li veza između kaznenog djela i koristi koju je stekla pravna osoba;

4. koja je priroda i vrijednost koristi i je li korist imovinska.

(6) Sud odlučuje odlukom kojom:

1. izriče novčanu kaznu, [ili]

2. ne izriče novčanu kaznu.

[…]

Članak 83.e […] (1) Odluka Okrženog sada (Okružni sud) na temelju članka 83.d stavka 6. može se osporavati žalbom [kažnjene osobe] ili prigovorom (‚protest') [državnog odvjetništva] pred Apelativenim sadom (Žalbeni sud, Bugarska)) u roku od 14 dana od njezine dostave strankama.

[…]

Članak 83.f […] (1) Postupak u kojem su Okržen sad (Okružni sud) ili Apelativen sad (Žalbeni sud) donijeli konačnu odluku može se obnoviti ako:

1. je pravomoćnom odlukom ili presudom utvrđeno da su određeni pisani dokazi na temelju kojih je odluka donesena lažni ili sadržavaju lažne informacije;

2. je pravomoćnom odlukom ili presudom utvrđeno da su sud, državno odvjetništvo, stranka ili intervenijent u postupku počinili kazneno djelo u vezi sa sudjelovanjem u postupku;

3. je nakon stupanja na snagu odluke o izricanju novčane kazne pravnoj osobi osoba iz članka 83.a stavka 1. točaka 1. do 4. oslobođena od odgovornosti pravomoćnom sudskom odlukom ili je državno odvjetništvo obustavilo prethodni postupak koji se prekida u slučajevima iz članka 24. stavka 1. točke 1. Zakonika o kaznenom postupku;

4. su nakon stupanja na snagu odluke otkrivene okolnosti ili dokazi koji nisu bili poznati stranci i sudu i koji imaju veliku važnost za predmet;

5. je odlukom Europskog suda za ljudska prava [(u daljnjem tekstu: ESLJP)] utvrđena povreda EKLJP-a, koja ima veliku važnost za predmet;

6. je tijekom postupka počinjena bitna povreda postupovnih pravila.

(2) Zahtjev za obnovu postupka može se podnijeti u roku od šest mjeseci od saznanja o predmetnom događaju, a u slučajevima iz stavka 1. točke 6. od stupanja na snagu odluke Okrženog sada (Okružni sud) ili Apelativenog sada (Žalbeni sud).

(3) Osim ako sud odluči drukčije, zahtjev za obnovu postupka ne odgađa izvršenje odluke koja je stupila na snagu.

(4) Zahtjev za obnovu postupka mogu podnijeti:

1. okružni državni odvjetnik;

2. pravna osoba kojoj je izrečena novčana kazna.

[…]

(7) Predmet se ispituje na javnoj raspravi uz sudjelovanje državnog odvjetništva. Pravna osoba također se poziva na raspravu.

(8) Ako smatra da je zahtjev osnovan, Apelativen sad (Žalbeni sud) poništava odluku i vraća predmet na ponovno ispitivanje, pri čemu navodi postupovnu radnju od koje treba nastaviti ispitivanje.

Članak 83.g Na pitanja koja nisu uređena člankom 83.b i člancima 83.d do 83.f primjenjuju se odredbe Zakonika o kaznenom postupku."

5. Člankom 255. stavkom 1. bugarskog Kaznenog zakonika (Nakazatelen kodeks) (u daljnjem tekstu: Kazneni zakonik) određuje se:

„(1) Osoba koja izbjegava utvrđivanje ili plaćanje poreznih obveza velikog iznosa, tako što

[…]

2. daje lažne informacije ili skriva informacije u prijavi koju je podnijela,

3. ne izda račun ili drugi računovodstveni dokument,

[…]

kažnjava se kaznom zatvora od jedne do šest godina i novčanom kaznom do 2000 bugarskih leva".

II. Glavni postupak i prethodna pitanja

6. Osoba ZK je direktor i zastupnik društva Delta Stroy 2003 EOOD (u daljnjem tekstu: Delta Stroy) sa sjedištem u Burgasu (Bugarska). U tom je svojstvu osoba ZK 5. kolovoza 2019. okrivljena je zbog toga što je, u obliku produljenog kaznenog djela, izbjegavala utvrđivanje i plaćanje poreznih obveza velikog iznosa, odnosno ukupno 11 388,98 bugarskih leva (oko 5 808,38 eura), koji odgovara PDV-u koji treba platiti u smislu bugarskog Zakona o PDV-u za tri porezna razdoblja, odnosno ožujak, travanj i srpanj 2009. To kazneno djelo obuhvaćeno je člankom 255. stavkom 1. točkama 2. i 3. Kaznenog zakonika. Kazneni postupak protiv osobe ZK vodi se u prvom stupnju pred Okrženim sadom Burgas (Okružni sud u Burgasu, Bugarska), odnosno sudom koji je uputio zahtjev.

7. Državni odvjetnik predložio je 9. prosinca 2020. istom sudu, u okviru posebnog postupka, da društvu Delta Stroy izrekne novčanu kaznu na temelju članka 83.a i sljedećih članaka ZANN-a, zbog stjecanja imovinske koristi kaznenim djelom navedenim u članku 255. stavku 1. točkama 1. i 2. Kaznenog zakonika, koje je počinila osoba ZK. Tom prijedlogu bila je priložena optužnica protiv te osobe.

8. Sud koji je uputio zahtjev ima dvojbe u pogledu usklađenosti postupka iz članka 83.a i sljedećih članaka ZANN-a, koji mu omogućuju da pravnoj osobi izrekne novčanu kaznu za kazneno djelo koje je predmet usporednog kaznenog postupka protiv fizičke osobe koja je zastupa, a koji još nije

pravomoćno okončan, s Okvirnom odlukom 2005/212/PUP [5] i načelom zakonitosti kaznenih djela i kazni, utvrđenom u članku 49. Povelje, pri čemu to načelo treba tumačiti s obzirom na sudsku praksu ESLJP-a koja se odnosi na članak 7. EKLJP-a.

9. Kao prvo, taj sud smatra da izricanje novčane kazne pravnoj osobi, zbog počinjenja kaznenog djela, koja odgovara koristi koju je ta osoba ostvarila ili mogla ostvariti tim djelom predstavlja oduzimanje cijele ili dijela imovinske koristi od kaznenog djela na temelju članka 2. stavka 1. Okvirne odluke 2005/212. Naime, predmet glavnog postupka je izricanje kazne pod nazivom „novčana kazna" pravnoj osobi zbog određenog kaznenog djela koje je počinio njezin zastupnik. Usto, budući da se radi o trajnom oduzimanju (zapljeni) imovine, koje nalaže kazneni sud u vezi s počinjenim kaznenim djelom, i da se člankom 83.g Zakona o upravnim prekršajima i kaznama upućuje na Zakonik o kaznenom postupku, taj postupak ima sva obilježja „kaznenog" postupka, a ne „građanskog".

10. Kao drugo, sud koji je uputio zahtjev podsjeća na to da je člankom 49. Povelje utvrđeno načelo zakonitosti kaznenih djela i kazni, koje sadržava zabranu izricanja kazne prije nego što se utvrdi da je kazneno djelo počinjeno. Međutim, utvrđuje da se prethodno pitanje je li kazneno djelo počinjeno ne pojavljuje na popisu svih elemenata koje kazneni sud mora ocijeniti na temelju članka 83.d stavka 5. ZANN-a. Postupak o kojem je riječ u praksi otvara mogućnost izricanja kazne društvu koja se temelji isključivo na elementima optužbe za određeno kazneno djelo koje je počinila osoba koja vodi i zastupa to društvo, čije počinjenje nije utvrđeno pravomoćnom sudskom odlukom, a koja se zahtijevala na temelju prijašnjeg zakonodavstva.

11. Kao treće, sud koji je uputio zahtjev objašnjava da pitanje koje se postavlja u ovom predmetu ima veliku važnost u kontekstu Okvirne odluke 2006/783/PUP [6], s obzirom na to da nacionalno zakonodavstvo dopušta izricanje novčane kazne pravnoj osobi koja nema sjedište na državnom području Republike Bugarske.

12. U tim je okolnostima Okržen sad Burgas (Okružni sud u Burgasu) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članke 4. i 5. Okvirne odluke [2005/212] te članak 49. [Povelje] tumačiti na način da im se ne protivi propis države članice na temelju kojeg nacionalni sud u slučaju kao što je onaj iz glavnog postupka može izreći kaznu protiv pravne osobe zbog određenog kaznenog djela čije počinjenje još nije utvrđeno jer je to počinjenje predmet paralelnog kaznenog postupka koji nije pravomoćno okončan?

2. Treba li članke 4. i 5. Okvirne odluke [2005/212] te članak 49. [Povelje] tumačiti na način da im se ne protivi propis države članice na temelju kojeg nacionalni sud u slučaju kao što je onaj iz glavnog postupka može izreći kaznu protiv pravne osobe na način da visinu te kazne utvrdi u visini iznosa imovinske koristi koja bi se ostvarila određenim kaznenim djelom čije počinjenje još nije utvrđeno jer je to počinjenje predmet paralelnog kaznenog postupka koji nije pravomoćno okončan?"

[5] Okvirna odluka Vijeća od 24. veljače 2005. o oduzimanju imovinske koristi, sredstava i imovine pribavljene kaznenim djelom (SL 2005., L 68, str. 49.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 19., svezak 16., str. 87.)

[6] Okvirna odluka Vijeća od 6. listopada 2006. o primjeni načela međusobnog priznavanja naloga za oduzimanje (SL 2006., L 328, str. 59.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 19., svezak 7., str. 54.)

III. Postupak pred Sudom

13. Europska komisija podnijela je pisana očitovanja.

IV. Analiza

A. Pravni okvir

14. Sud koji je uputio zahtjev postavio je prethodna pitanja koja se odnose na tumačenje članaka 4. i 5. Okvirne odluke 2005/212, koji se odnose na pravna sredstva i poštovanje temeljnih prava zainteresiranih strana, pri čemu je pošao od pretpostavke da je to pravilo primjenjivo u glavnom postupku, što Komisija osporava. Budući da primjenjivost odredbi Okvirne odluke 2005/212 izaziva poteškoće, valja provjeriti je li situacija poput one iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku obuhvaćena područjem primjene tog pravila[7].

1. Primjenjivost Okvirne odluke 2005/212

15. Najprije valja naglasiti da je Direktiva 2014/42/EU[8] djelomično zamijenila Okvirnu odluku 2005/212, a ona se, kao i ta direktiva, odnosi na oduzimanje predmeta i imovinske koristi ostvarene kaznenim djelom. Naime, u skladu s uvodnom izjavom 9. navedene direktive, njezin je cilj izmijeniti i proširiti osobito odredbe te okvirne odluke. Točnije, iz članka 14. stavka 1. Direktive 2014/42 proizlazi da se njome mijenjaju samo prve četiri alineje članka 1. kao i članak 3. Okvirne odluke 2005/212 za države članice koje ta direktiva obvezuje, što za posljedicu ima da su članci 2., 4. i 5. te okvirne odluke ostali na snazi nakon donošenja navedene direktive[9].

16. Okvirnom odlukom 2005/212 u članku 2. stavku 1. predviđa se da „[s]vaka država članica poduzima potrebne mjere kako bi mogla oduzeti, u cijelosti ili djelomično, sredstva i imovinsku korist od kaznenih djela za koja je propisana kazna zatvora u trajanju od više od jedne godine, ili imovinu u vrijednosti koja odgovara takvoj imovinskoj koristi". U ovom slučaju, kazneno djelo izbjegavanja utvrđivanja ili plaćanja poreznih obveza o kojem je riječ u glavnom postupku kažnjivo je kaznom zatvora od jedne do šest godina i novčanom kaznom, u skladu s člankom 255. stavkom 1. Kaznenog zakonika.

17. Kad je riječ o definiciji pojma „oduzimanje", valja uputiti, kao što to proizlazi iz točke 15. ovog mišljenja, na tekst članka 2. točke 4. Direktive 2014/42, neovisno o činjenici da ta direktiva u ovom predmetu nije primjenjiva *ratione materiae* na temelju njezina članka 3. kojim se utvrđuje popis kaznenih djela na koja se odnosi. Taj pojam „oduzimanje" znači „konačno oduzimanje imovine koje je odredio sud u vezi s kaznenim djelom", odnosno konačno oduzimanje prava vlasništva nad tom imovinom[10].

[7] Vidjeti u tom smislu presude od 18. prosinca 2014., McCarthy i dr. (C-202/13, EU:C:2014:2450, t. 30.); od 25. srpnja 2018., Alheto (C-585/16, EU:C:2018:584, t. 67.) i od 12. ožujka 2020., VW (Pravo na pristup odvjetniku u slučaju nedolaska pred sud) (C-659/18, EU:C:2020:201, t. 22. i 23.).

[8] Direktiva Europskog parlamenta i Vijeća od 3. travnja 2014. o zamrzavanju i oduzimanju predmeta i imovinske koristi ostvarene kaznenim djelima u Europskoj uniji (SL 2014., L 127, str. 39. i ispravak SL 2014., L 138, str. 114.)

[9] Presuda od 14. siječnja 2021., Okražna prokuratura – Haskovo i Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, t. 37.)

[10] Presuda od 14. siječnja 2021., Okražna prokuratura – Haskovo i Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, t. 35. do 45. i t. 55.)

18. Usto, u skladu s člankom 2. točkama 1. i 2. Direktive 2014/42 „imovinska korist" podrazumijeva svaku ekonomsku korist od kaznenih djela, neizravnu ili izravnu, i može se sastojati od bilo kojeg oblika imovine, materijalne ili nematerijalne, pokretne ili nepokretne, kao i pravnih dokumenata ili instrumenata kojima se dokazuje pravo na ili interes za takvu imovinu. Novčani iznos očito može biti predmet oduzimanja, ali pod uvjetom da se može smatrati plodom kaznenog djela za koje je njegov počinitelj osuđen.

19. Iako je pojmovima „oduzimanje" i „novčana kazna" zajedničko to da su rezultat počinjenja kaznenog djela, druga se mjera razlikuje od prve mjere jer njezin cilj nije neutraliziranje koristi ostvarene kaznenim djelom. Svrha je novčane kazne kažnjavanje i odvraćanje i može se izreći neovisno o postojanju bilo kakve koristi povezane s kaznenim djelom, povrh oduzimanja te koristi, i to u iznosu koji je manji, jednak ili veći od te koristi.

20. U tom pogledu ističem da se u pravu Unije jasno razlikuju pojmovi „oduzimanje" i „novčana kazna". Kao što je to posebno navedeno u njenim člancima 1. i 6., kao i u uvodnim izjavama 1. i 2., cilj je Okvirne odluke 2005/214/PUP [11] uspostaviti učinkovit mehanizam prekograničnog priznanja i izvršenja odluka kojima se izriču pravomoćne novčane kazne fizičkoj ili pravnoj osobi zbog jednog od kaznenih djela iz članka 5. spomenute odluke [12]. Člankom 1. točkom (b) podtočkom i. Okvirne odluke 2005/214 pojam „novčana kazna" definira se kao obveza plaćanja novčanog iznosa utvrđenog u odluci na temelju osude zbog kažnjive radnje i pojašnjava se da ne uključuje, među ostalim, naloge za pljenidbu sredstava kojima se počinilo kazneno djelo ili koristi ostvarene kaznenim djelom.

21. Kad je riječ o nacionalnom propisu o kojem je riječ u glavnom postupku, valja utvrditi da se njime pravi ista razlika jer, osim odredbi koje se odnose na novčanu kaznu, sadržava poseban članak koji se odnosi na oduzimanje nezakonite koristi. Člankom 83.a stavkom 5. ZANN-a tako se predviđa da se izravna ili neizravna korist koju je pravna osoba ostvarila kaznenim djelom iz stavka 1. oduzima u korist države, osim ako se ne mora vratiti ili nadoknaditi, ili se oduzima u skladu s Kaznenim zakonikom. Međutim, nesporno je da je jedini cilj prijedloga državnog odvjetništva izricanje novčane kazne, kako je propisana člankom 83.a stavcima 1. do 4. tog zakona [13].

22. Štoviše, prema vlastitim navodima suda koji je uputio zahtjev, nacionalnim zakonodavstvom dopušta se izricanje novčane kazne čak i kad u stvarnosti nije ostvarena nikakva korist, pa i kad korist nije imovinska, te da postupak iz članka 83.a i sljedećih članaka ZANN-a nije usmjeren isključivo na nezakonito stečenu imovinu [14]. Iz članka 83.a stavka 1. tog akta proizlazi da novčana kazna koja se može izreći može prelaziti vrijednost ostvarene koristi i dosegnuti iznos od najviše 1 000 000 bugarskih leva (oko 510 000 eura), što u ovom slučaju odgovara prijedlogu državnog odvjetnika iako je nezakonita korist procijenjena na 11 388,98 bugarskih leva.

23. U tim okolnostima, činjenica da novčana kazna može biti jednaka koristi koju je pravna osoba ostvarila ili mogla ostvariti predmetnim kaznenim djelom sama po sebi ne omogućuje da se tu mjeru smatra oduzimanjem cijele ili dijela imovinske koristi ostvarene kaznenim djelom u smislu Okvirne odluke 2005/212 i Direktive 2014/42. Stoga smatram da se Okvirna odluka 2005/212 ne

[11] Okvirna odluka Vijeća od 24. veljače 2005. o primjeni načela uzajamnog priznavanja na novčane kazne (SL 2005., L 76. str. 16.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 19., svezak 11., str. 69.)

[12] Presuda od 14. studenoga 2013., Baláž (C-60/12, EU:C:2013:733,, t. 27.)

[13] Istaknimo još da, u skladu s člankom 83.d stavkom 7. ZANN-a, odluka suda sadržava „iznos izrečene novčane kazne" (točka 3.) i „opis imovine koja se, prema potrebi, oduzima u korist države" (točka 4.).

[14] Vidjeti točku 6. zahtjeva za prethodnu odluku.

primjenjuje na glavni postupak, što u ovom slučaju u potpunosti isključuje relevantnost Okvirne odluke 2006/783 na koju se poziva sud koji je uputio zahtjev. Suprotno tomu, valja ispitati primjenjivost članka 49. Povelje, koji je također naveden u obama prethodnim pitanjima.

2. Primjenjivost Povelje

24. Valja podsjetiti na to da je područje primjene Povelje, u pogledu djelovanja država članica, definirano u njezinu članku 51. stavku 1., prema kojem se odredbe Povelje odnose na države članice samo kada provode pravo Unije [15].

25. Prema ustaljenoj sudskoj praksi, upravne sankcije koje izriču nacionalna porezna tijela i kazneni postupci koji se pokreću za kaznena djela u području PDV-a predstavljaju provedbu članaka 2. i 273. Direktive 2006/112/EZ [16], kao i članka 325. UFEU-a, te stoga i prava Unije u smislu članka 51. stavka 1. Povelje [17]. U ovom slučaju, budući da je novčana kazna koja se može izreći društvu Delta Stroy na temelju članka 83.a ZANN-a povezana s povredama njegovih obveza prijavljivanja u području PDV-a koje je počinila osoba koja vodi i zastupa to društvo, zbog kojih je protiv nje pokrenut kazneni progon, odredbe Povelje primjenjuju se u skladu s tom sudskom praksom.

26. Međutim, budući da se člankom 49. Povelje utvrđuje načelo zakonitosti kaznenih djela i kazni, valja utvrditi je li sustav sankcija o kojem je riječ u glavnom postupku kaznenopravne prirode. U tom pogledu, valja podsjetiti na to da su prema sudskoj praksi Suda relevantna tri kriterija. Prvi kriterij odnosi se na pravnu kvalifikaciju kažnjivog djela prema nacionalnom pravu, drugi na samu prirodu kažnjivog djela, a treći na stupanj strogosti sankcije kojoj dotična osoba može biti izložena. Iako je na sudu koji je uputio zahtjev da u kontekstu tih kriterija ocijeni jesu li sankcije iz glavnog postupka predviđene u nacionalnom zakonodavstvu kaznenopravne prirode u smislu članka 49. Povelje, Sud ipak može prilikom odlučivanja o zahtjevu za prethodnu odluku dati pojašnjenja koja će taj sud usmjeriti u njegovu ocjenjivanju [18].

27. U tom pogledu, nesporno je da je predmetna novčana kazna povezana s kaznenim djelom propisanim i sankcioniranim člankom 255. Kaznenog zakonika, na temelju kojeg se protiv zastupnice društva Delta Stroy vodi kazneni postupak, te je definirana u članku 83.a i sljedećim člancima ZANN-a, odnosno odredbama iz poglavlja 4. pod naslovom „Upravne sankcije kaznenopravne prirode protiv pravnih osoba i pojedinačnih poduzetnika”. Kaznu je izrekao kazneni sud nakon postupka uređenog člankom 83.b i člancima 83.d do 83.f ZANN-a, s obzirom na to da se člankom 83.g tog zakona predviđa da se na pitanja koja nisu uređena tim odredbama primjenjuje Zakonik o kaznenom postupku.

28. Prema navodima suda koji je uputio zahtjev, novčana kazna ima za cilj kažnjavanje počinjenja kaznenog djela i odvraćanje od toga, a ne naknadu štete uzrokovane tim kaznenim djelom, što je obilježje represivne svrhe koja je svojstvena kaznenoj sankciji u smislu članka 49. Povelje [19]. Kad je

[15] Presuda od 14. siječnja 2021., Okražna prokuratura – Haskovo i Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, t. 30.)

[16] Direktiva Vijeća od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.)

[17] Presude od 26. veljače 2013., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 24. do 28.) i od 20. ožujka 2018., Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, t. 8. do 21.)

[18] Presuda od 6. listopada 2021., ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, t. 90. i 92.)

[19] Vidjeti u tom smislu presudu od 20. ožujka 2018., Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, t. 31.).

riječ o strogosti te sankcije i kao što je pojašnjeno, najviši iznos te sankcije iznosi 1 000 000 bugarskih leva (oko 510 000 eura), što potvrđuje analizu prema kojoj je sankcija kaznenopravne prirode u smislu članka 49. Povelje [20].

29. Slijedom toga, sustav sankcija predviđen nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku prema mojem je mišljenju kaznenopravne prirode i može se stoga ocijeniti s obzirom na temeljna prava zajamčena Poveljom, a osobito načelo zakonitosti kaznenih djela i kazni iz članka 49. Povelje.

B. Prvo pitanje

30. Valja podsjetiti na to da je – u okviru postupka suradnje između nacionalnih sudova i Suda, koji je uspostavljen člankom 267. UFEU-a – na Sudu da nacionalnom sucu dâ koristan odgovor koji će mu omogućiti rješavanje predmeta koji se pred njim vodi. U tom smislu Sud mora, ako je to potrebno, preoblikovati postavljena pitanja. Naime, misija je Suda tumačiti sve odredbe prava Unije kada je to potrebno nacionalnim sudovima radi rješavanja predmeta u kojima vode postupke, čak i ako te odredbe nisu izričito naveli u pitanjima koja su uputili Sudu [21].

31. U tim okolnostima, kako bi se sudu koji je uputio zahtjev dao koristan odgovor, valja smatrati, u skladu s prethodno navedenom sudskom praksom, da taj sud svojim prvim pitanjem u biti pita treba li članke 47., 48. i 49. Povelje tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis na temelju kojeg sud može pravnoj osobi izreći novčanu kaznu za kazneno djelo koje je počinila fizička osoba koja je zastupa, ali čak i prije svake pravomoćne osuđujuće presude protiv te osobe, i pod uvjetom da pravna osoba, nakon što joj je izrečena kazna, podnese pravni lijek u slučaju odustanka državnog odvjetništva od kaznenog progona protiv te fizičke osobe ili njezina oslobođenja od odgovornosti pravomoćnom sudskom odlukom.

32. Osim toga, iako EKLJP, s obzirom na to da mu Unija nije pristupila, nije pravni instrument koji je formalno uključen u pravni poredak Unije, ipak valja podsjetiti na to da su, kako to potvrđuje članak 6. stavak 3. UEU-a, temeljna prava priznata EKLJP-om dio prava Unije kao opća načela. Cilj je članka 52. stavka 3. Povelje, koji određuje da u njoj sadržana prava koja odgovaraju pravima zajamčenima EKLJP-om imaju isto značenje i doseg kao i ona dodijeljena tom konvencijom, osigurati potrebnu sukladnost između tih prava a da se pritom ne nanese šteta autonomiji prava Unije i Suda [22].

33. Iz Objašnjenja koja se odnose na Povelju – koja se, u skladu s člankom 6. stavkom 1. trećim podstavkom UEU-a i člankom 52. stavkom 7. Povelje, trebaju uzeti u obzir u kontekstu njezina tumačenja – proizlazi da članci 47. i 48. Povelje u pravu Unije osiguravaju zaštitu propisanu člancima 6. i 13. EKLJP-a [23]. Što se tiče članka 49. Povelje, on odgovara članku 7. EKLJP-a.

[20] Vidjeti po analogiji presudu od 6. listopada 2021., ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, t. 94. i 95.).

[21] Presuda od 8. svibnja 2019., PI (C-230/18, EU:C:2019:383, t. 42.). Iako se postavljena pitanja odnose na članak 49. Povelje, zahtjev za prethodnu odluku odnosi se i na prava zajamčena člankom 6. EKLJP-a.

[22] Presuda od 2. veljače 2021., Consob (C-481/19, EU:C:2021:84, t. 36.)

[23] Presuda od 13. rujna 2018., UBS Europe i dr. (C-358/16, EU:C:2018:715, t. 50.)

1. Temeljna jamstva priznata pravnim osobama

34. Kao što je navedeno, načelo priznavanja temeljnih prava pravnim osobama sad se smatra nespornim [24] u korist sudske konstrukcije koja nailazi na plodno tlo najprije u području gospodarstva i, konkretnije, u području tržišnog natjecanja, s obzirom na to da su učinci povezanih propisa u prvom redu od interesa za trgovačka društva. Sud je u sporovima u kojima se kažnjavaju povrede prava tržišnog natjecanja, koje *stricto sensu* nije obuhvaćeno kaznenim stvarima, primijenio temeljna načela kaznenog prava i temeljna jamstva propisana u članku 6. EKLJP-a [25] u korist tužitelja pravnih osoba. Sud je tako priznao, kao što je to istaknuo nezavisni odvjetnik Y. Bot [26], primjenjivost načela osobne odgovornosti i njegovu posljedicu, odnosno načelo individualizacije kazni i sankcija, na kojem se temelji pripisivanje odgovornosti za nezakonite zabranjene sporazume [27].

35. Isto tako, Sud je presudio da je načelo pretpostavke nedužnosti, kako proizlazi iz članka 6. stavka 2. EKLJP-a, dio temeljnih prava i da se, s obzirom na prirodu povreda u pitanju te prirodu i težinu s njima povezanih kazni, ono primjenjuje osobito na postupke u pogledu povreda pravila tržišnog natjecanja primjenjivih na poduzetnike, u kojima se mogu odrediti novčane kazne ili periodični penali [28]. Podsjećam na to da pretpostavka nedužnosti svakomu jamči da se neće smatrati niti će se s njim postupati kao da je kriv za kazneno djelo prije nego što mu se dokaže krivnja pred sudom [29].

36. Sud je također primijenio to načelo, koje je navedeno u članku 48. stavku 1. Povelje [30], u okviru određivanja objektivnih elemenata povrede predviđene pravom Unije, u konkretnom slučaju trgovanja na temelju povlaštenih informacija, koja može dovesti do izricanja upravnih sankcija koje imaju kaznenopravnu narav [31]. Poštovanje tog istog načela, kao i načela individualizacije kazni, Sud osigurava [32] kada se društvu majci pripisuje povreda pravila tržišnog natjecanja koju je počinilo njegovo društvo kći, što se temelji na pojmu „gospodarska jedinica" i na pretpostavki stvarnog izvršavanja odlučujućeg utjecaja prvog društva na poslovnu politiku drugog društva s obzirom na vlasničke veze koje ih spajaju [33].

[24] Očito je da razlika u prirodi između fizičkih i pravnih osoba isključuje ostvarivanje određenih temeljnih prava koja pretpostavljaju tjelesnost (na primjer zabrana mučenja i nečovječnog ili ponižavajućeg postupanja ili kažnjavanja). S druge strane, složenije je pitanje koje se odnosi na opseg ostvarivanja različitih prava priznatih pravnim osobama. Sudska praksa Suda upućuje na različito postupanje u nekim slučajevima, s manjim stupnjem zaštite za te osobe, osobito u pogledu prava na šutnju (presuda od 2. veljače 2021., Consob (C-481/19, EU:C:2021:84)) i zaštite osobnih podataka (presuda od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, t. 79. i navedena sudska praksa).

[25] U okviru ustaljene sudske prakse naglašeno je da temeljna prava čine sastavni dio općih načela prava čije poštovanje Sud osigurava i da se, u tu svrhu, taj sud oslanja na ustavne tradicije zajedničke državama članicama, kao i na podatke koje pružaju međunarodni instrumenti koji se odnose na zaštitu ljudskih prava u kojima su države članice sudjelovale ili su im pristupile, pri čemu EKLJP u tom pogledu ima posebno značenje (vidjeti osobito presudu od 21. rujna 1989., Hoechst/Komisija (46/87 i 227/88, EU:C:1989:337, t. 13.)).

[26] Vidjeti mišljenje nezavisnog odvjetnika Y. Bota u predmetu ThyssenKrupp Nirosta/Komisija (C-352/09 P, EU:C:2010:635, t. 51. i 161.).

[27] Vidjeti osobito presude od 8. srpnja 1999., Komisija/Anic Partecipazioni (C-49/92 P, EU:C:1999:356, t. 78.) i od 10. rujna 2009., Akzo Nobel i dr./Komisija (C-97/08 P, EU:C:2009:536, t. 56. i 77.).

[28] Vidjeti u tom smislu presudu od 8. srpnja 1999., Hüls/Komisija (C-199/92 P, EU:C:1999:358, t. 149. i 150.).

[29] Presuda od 16. srpnja 2009., Rubach (C-344/08, EU:C:2009:482, t. 31. i navedena sudska praksa)

[30] Presuda od 22. studenoga 2012., E.ON Energie/Komisija (C-89/11 P, EU:C:2012:738, t. 72.)

[31] Vidjeti u tom smislu presude od 23. prosinca 2009., Spector Photo Group i Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, t. 42. i 44.) i od 9. rujna 2021., Adler Real Estate i dr. (C-546/18, EU:C:2021:711, t. 46.).

[32] Za razliku od te sudske prakse, naglasit ću malodušnost europskog zakonodavca koji je isključio pravne osobe iz područja primjene Direktive (EU) 2016/343 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. ožujka 2016. o jačanju određenih vidova pretpostavke nedužnosti i prava sudjelovati na raspravi u kaznenom postupku (SL 2016., L 65., str. 1.), jer je smatrao da je prerano na razini Unije donositi propise o pravu na pretpostavku nedužnosti u odnosu na pravne osobe, koju bi trebalo osigurati postojećim zakonodavnim jamstvima i sudskom praksom, čiji razvoj treba odrediti postoji li potreba za djelovanjem Unije, u skladu s uvodnim izjavama 14. i 15. tog akta.

[33] Vidjeti osobito novije presude od 28. listopada 2020., Pirelli & C./Komisija (C-611/18 P, neobjavljena, EU:C:2020:868, t. 65. do 71.) i od 15. travnja 2021., Italmobiliare i dr./Komisija (C-694/19 P, neobjavljena, EU:C:2021:286, t. 52. do 59.).

37. Kad je riječ o konkretnijoj primjeni mehanizma pretpostavke i uključivanja sudske prakse ESLJP-a [34], Sud je naveo da, iako svaki pravni sustav poznaje činjenične ili pravne pretpostavke, članak 48. Povelje obvezuje države članice da u kaznenim stvarima ne prelaze određeni prag. Konkretnije, načelo pretpostavke nedužnosti, sadržano u toj odredbi, nalaže državama članicama da razumno ograniče činjenične i pravne pretpostavke koje se nalaze u represivnim zakonima, uzimajući u obzir težinu predmetnog slučaja i očuvanje prava obrane [35].

38. Valja naglasiti da su prava obrane dio različitih elemenata koji čine načelo djelotvorne sudske zaštite, zajamčeno člankom 47. Povelje [36]. Potonji članak u prvom stavku propisuje da svatko čija su prava i slobode zajamčeni pravom Unije povrijeđeni ima pravo na djelotvoran pravni lijek, u skladu s uvjetima utvrđenima tim člankom. Tom pravu odgovara obveza država članica iz članka 19. stavka 1. drugog podstavka UEU-a da osiguraju pravne lijekove dostatne za osiguranje djelotvorne pravne zaštite u područjima obuhvaćenima pravom Unije [37]. Nakon što je istaknuo da se pravo na djelotvoran pravni lijek pred sudom, utvrđeno člankom 47. Povelje, nalazi u njezinoj glavi VI. koja se odnosi na pravdu, u kojoj su utvrđena i druga postupovna načela koja se primjenjuju na fizičke i na pravne osobe [38], Sud je presudio da načelo djelotvorne sudske zaštite treba tumačiti na način da se na njega mogu pozvati i pravne osobe, kojima u tom pogledu, pod određenim uvjetima, može biti dodijeljena sudska zaštita [39].

39. Zaključno, smatram da je, s obzirom na to da se, kao u ovom slučaju, novčana kazna koja se može izreći pravnoj osobi odnosi na kazneno djelo i da je kaznenopravne prirode, postupak povezan s tom kaznom obuhvaćen područjem primjene članaka 6. i 7. EKLJP-a i stoga se ta osoba može pozivati na temeljna prava zajamčena člancima 47. do 49. Povelje, a tijela država članica moraju posljedično osigurati poštovanje tih prava [40].

40. Usklađenost nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku valja ispitati s obzirom na prethodna razmatranja.

2. Usklađenost predmetnog nacionalnog propisa s obzirom na primjenu dvostrukog mehanizma pretpostavke

a) Uvodne napomene

41. U zahtjevu za prethodnu odluku sud koji je uputio zahtjev izražava sumnje u pogledu usklađenosti nacionalnog propisa s pravom Unije, pri čemu se poziva na presudu G. I. E.M s.r.l i drugi protiv Italije [41], u kojoj je ESLJP presudio da se članku 7. EKLJP-a protivi mogućnost da se osobi izrekne sankcija kaznenopravne prirode a da prethodno nije utvrđena njezina osobna

[34] Vidjeti, na primjer, ESLJP, 23. srpnja 2002., Janosevic protiv Švedske, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, § 101. i navedenu sudsku praksu.

[35] Presude od 23. prosinca 2009., Spector Photo Group i Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, t. 43.) i od 9. rujna 2021., Adler Real Estate i dr. (C-546/18, EU:C:2021:711, t. 47.)

[36] Presuda od 6. studenoga 2012., Otis i dr. (C-199/11, EU:C:2012:684, t. 48.), u kojoj Sud navodi i pravo na pristup sudovima. Podsjećam na to da se u članku 48. stavku 2. Povelje navodi da je zajamčeno poštovanje prava obrane svakog optuženika.

[37] Presuda od 6. listopada 2020., État luxembourgeois (Pravna zaštita protiv zahtjeva za informacije u području oporezivanja) (C-245/19 i C-246/19, EU:C:2020:795, t. 47.)

[38] Taj se zaključak očito nameće kao utemeljen na uzimanju u obzir funkcionalnog i objektivnog pojma „subjekta”, odnosno sudionika u postupku pred sudom, neovisno o razlici između fizičkih i pravnih osoba.

[39] Presuda od 22. prosinca 2010., DEB (C-279/09, EU:C:2010:811, t. 40. i 59.)

[40] Vidjeti u tom smislu presudu od 6. listopada 2021., Prokuratura Rejonowa Łódź-Bałuty (C-338/20, EU:C:2021:805, t. 29. i 30.), uzimajući u obzir da „adresati” odluka kojima se kažnjavaju prometni prekršaji iz te presude mogu biti fizičke ili pravne osobe.

[41] ESLJP, 28. lipnja 2018., G. I. E.M s.r.l i drugi protiv Italije (CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, § 251.)

kaznena odgovornost, što podrazumijeva da sud pred kojim je pokrenut postupak treba utvrditi da su prisutni svi elementi predmetnog kaznenog djela. U protivnom bi se prekršila i pretpostavka nedužnosti zajamčena člankom 6. stavkom 2. EKLJP-a.

42. Kao prvo, čini mi se nužnim naglasiti da sud koji je uputio zahtjev nije pravilno shvatio doseg prethodno navedene presude. ESLJP je zahtijevao prethodno utvrđenje kaznene odgovornosti kažnjene osobe, uz poštovanje jamstava predviđenih člankom 7. EKLJP-a, na temelju postupka u skladu sa zahtjevima iz članka 6. te konvencije, koji ne mora nužno biti kazneni. U tom je konkretnom okviru smatrao, u predmetu o kojem je riječ, da se utvrđenje nacionalnih sudova da su prisutni svi elementi predmetnog kaznenog djela može u biti analizirati kao takvo utvrđenje i stoga kao osuda u smislu članka 7. EKLJP-a [42].

43. Točno je da je ESLJP podsjetio, u skladu s člankom 6. stavkom 2. i člankom 7. EKLJP-a, kojima je zajedničko to da štite svaku osobu od izricanja kazne dok se propisno ne utvrdi njezina osobna odgovornost, na zabranu kažnjavanja osobe za kazneno djelo koje je počinila druga osoba. U ovom slučaju, smatrao je da mjera oduzimanja imovine koja se primjenjuje na pravne osobe, koje nisu stranke u postupku jer u skladu sa zakonom ne mogu počiniti kazneno djelo, dovodi do povrede načela prema kojem se osoba ne može kazniti za djelo za koje je kazneno odgovoran netko drugi. Osim činjenice da ocjena koju provodi ESLJP očito uvelike ovisi o okolnostima slučaja, koje su osobito različite od ovog predmeta, čini mi se važnim istaknuti da je sud koji je uputio zahtjev također i prije svega propustio uzeti u obzir prethodno upućivanje ESLJP-a na mogućnost primjene pretpostavki, među ostalim u području članka 7. EKLJP-a, pa prema tome i pretpostavki odgovornosti [43].

44. Kao drugo, napominjem da su nadležnosti suda pred kojim je pokrenut postupak utvrđene u članku 83.d stavku 5. ZANN-a, odnosno, provjeriti je li predmetna pravna osoba ostvarila nezakonitu korist i postoji li veza između počinitelja kaznenog djela i pravne osobe kao i između kaznenog djela i koristi koju je ostvarila ta pravna osoba te, naposljetku, utvrditi vrijednost i imovinsku prirodu nezakonite koristi. Za razliku od Komisije, sud koji je uputio zahtjev strogo tumači taj članak, pri čemu smatra da nije nadležan provjeriti počinjenje poreznog kaznenog djela, koje se razmatra u usporednom kaznenom postupku pokrenutom protiv osobe ZK. Komisija tvrdi da utvrđenje postojanja „nezakonite” koristi spada u ovlasti suda i da određenje te kvalifikacije nužno dopušta raspravu o postojanju kaznenog djela. Međutim, valja podsjetiti na to da je, u okviru postupka predviđenog člankom 267. UFEU-a, dok je Sud dužan tumačiti odredbe prava Unije, tumačenje nacionalnog zakonodavstva isključivo na sudu koji je uputio zahtjev. Dakle, Sud se mora držati tumačenja nacionalnog prava kako mu ga je iznio taj nacionalni sud [44].

45. S obzirom na navedeno, valja ocijeniti usklađenost postupka predviđenog u članku 83.a i sljedećim člancima ZANN-a, koji se temelji na dvostrukom mehanizmu pretpostavke, pri čemu valja podsjetiti na to da, iako u okviru prethodnog postupka Sud nije nadležan za odlučivanje o sukladnosti odredbi nacionalnog prava s pravilima prava Unije, on jest nadležan za pružanje sudu koji je uputio zahtjev svih elemenata tumačenja tog prava koji tom sudu omogućuju da ocijeni tu sukladnost u svrhu donošenja presude u sporu koji se pred njim vodi [45].

[42] ESLJP, 28. lipnja 2018., G. I. E.M s.r.l i drugi protiv Italije, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, t. 255. do 261.

[43] ESLJP, 28. lipnja 2018., G. I. E.M s.r.l i drugi protiv Italije, CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, t. 243. i 244.

[44] Presuda od 26. lipnja 2019., Addiko Bank (C-407/18, EU:C:2019:537, t. 52.)

[45] Presuda od 15. travnja 2021., Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, t. 20.)

b) Pretpostavka pripisivanja kaznenog djela pravnoj osobi

46. Kad je riječ o sustavu kaznene odgovornosti pravnih osoba iz bugarskih propisa, treba utvrditi da je riječ o posebnoj odgovornosti, ograničenoj na kaznena djela za koja je predviđena na temelju reprezentativnog uzorka. Stoga kazneni sud pred kojim je pokrenut postupak ne može izravno pripisati kazneno djelo predmetnoj pravnoj osobi jer je odgovornost te pravne osobe „čvrsto spojena" s odgovornošću utvrđene fizičke osobe za koju se smatra da je, s obzirom na svoju situaciju, djelovala za račun pravne osobe koja je potencijalni ili dokazani korisnik imovinske koristi nastale protupravnim ponašanjem. Kazneno djelo, koje je u ovom slučaju navodno počinila ta fizička osoba, stoga se može pripisati pravnoj osobi i opravdati utvrđivanje njezine odgovornosti a da se pritom ne treba utvrditi njezina zasebna krivnja.

47. Ta odgovornost pravne osobe slična je neizravnoj odgovornosti i naglašava činjenicu da taj pravni subjekt može djelovati samo posredstvom fizičkih osoba koje mogu formirati njegovu volju. Takva kvalifikacija, koja bi mogla povrijediti članak 7. EKLJP-a i članak 49. Povelje, kojima se utvrđuje načelo individualizacije kazni, ipak nije prikladna za odgovornost koja se temelji na sposobnosti zastupanja. Naime, dotična fizička osoba nije druga osoba u odnosu na pravnu osobu, nego jest pravna osoba, s kojom se identificira. Potonja osoba kazneno će odgovarati kao počinitelj kaznenog djela koje je za njezin račun počinila fizička osoba koja može formirati njezinu volju i koja je ostvarila elemente kaznenog djela. Riječ je o osobnoj odgovornosti na temelju zastupanja, a ne zamjene [46].

48. Osim toga, treba utvrditi da, u okviru kontradiktornog sudskog postupka pravna osoba ima mogućnost oboriti tu pretpostavku pripisivanja kaznenog djela i tako otkriti njezinu oborivu prirodu koju zahtijeva Sud [47]. ESLJP je smatrao, u pogledu primjene činjeničnih i pravnih pretpostavki u kaznenim stvarima, da države ne smiju prekoračiti određeni prag, koji je u ovom slučaju prekoračen kada pretpostavka ima za učinak to da liši osobu svake mogućnosti da se oslobodi odgovornosti u odnosu na činjenice koje joj se stavljaju na teret, čime joj se uskraćuje pravo na primjenu načela pretpostavke nedužnosti [48].

49. U tom pogledu valja istaknuti da prijedlog kazne koji iznosi državni odvjetnik mora sadržavati određeni broj elemenata definiranih u članku 83.a stavku 2. ZANN-a koji potvrđuju teret dokazivanja koji je na državnom odvjetništvu, osobito u pogledu prirode i vrijednosti koristi, kao i postojanja izravne veze između kaznenog djela i te koristi. Predmetna pravna osoba, koja mora biti pozvana na javnu raspravu o tom prijedlogu, ima mogućnost osporavati taj prijedlog u okviru izvršavanja svojih prava obrane. Opseg sudskog nadzora, kako je definiran u članku 83.d stavku 5. ZANN-a, naime dokazuje oborivost pretpostavke pripisivanja kaznenog djela, s obzirom na to da sud mora ocijeniti, među ostalim elementima i na temelju dokaza prikupljenih po službenoj

[46] Taj isti model odabrao je i europski zakonodavac u različitim pravnim pravilima, među ostalim u Direktivi 2005/35/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 7. rujna 2005. o onečišćenju s brodova i uvođenju sankcija, uključujući i kaznene sankcije, za kažnjiva djela onečišćenja (SL 2005., L 255, str. 11.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 15., svezak 28., str. 18.), kako je izmijenjena Direktivom 2009/123/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 21. listopada 2009. (SL 2009., L 280, str. 52.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 15., svezak 28., str. 67.), i Direktivi 2011/36/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 5. travnja 2011. o sprečavanju i suzbijanju trgovanja ljudima i zaštiti njegovih žrtava te o zamjeni Okvirne odluke Vijeća 2002/629/PUP (SL 2011., L 101, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 19., svezak 13., str. 180.).

[47] Presuda od 23. prosinca 2009., Spector Photo Group i Van Raemdonck (C-45/08, EU:C:2009:806, t. 44.)

[48] ESLJP, 28. lipnja 2018., G. I. E.M s.r.l i drugi protiv Italije,CE:ECHR:2018:0628JUD000182806, t. 243. i navedena sudska praksa

dužnosti ili na zahtjev stranaka, postojanje veze između počinitelja kaznenog djela i pravne osobe [49]. Stoga je očito da je sud pred kojim je pokrenut postupak nadležan ispitati sva činjenična i pravna pitanja relevantna *za spor koji se pred njim vodi* [50].

c) Pretpostavka počinjenja kaznenog djela

50. Iz bugarskog propisa proizlazi da se postupak pred kaznenim sudom može pokrenuti prijedlogom državnog odvjetnika koji sadržava osobne podatke osoba „optuženih" za kazneno djelo i da taj sud može izreći novčanu kaznu pravnoj osobi „neovisno o tome je li utvrđena kaznena odgovornost [fizičkih] osoba koje su sudjelovale u kaznenom djelu" [51]. Stoga je očito da pravna osoba može biti kažnjena za navodno kazneno djelo koje je počinila fizička osoba koja može formirati njezinu volju a da pritom nadležni prvostupanjski ili žalbeni sud [52] ne može ocijeniti je li to kazneno djelo stvarno počinjeno, što je rezervirano za presudu toj drugoj osobi, ili prekinuti postupak do donošenja te presude [53].

51. Dakako, može se istaknuti da prijedlog državnog odvjetnika mora sadržavati opis kaznenog djela u kojem se pojašnjavaju okolnosti u kojima je to djelo počinjeno i popis pisanih dokumenata kojima se utvrđuju te okolnosti, što može dokazati činjenice na temelju kojih se pripisivost kaznenog djela čini razumno vjerojatnom [54]. Usto, i prije svega, člankom 83.f ZANN-a predviđa se mogućnost obnove postupka, osobito na inicijativu kažnjene pravne osobe, u slučaju odustanka državnog odvjetništva od kaznenog progona protiv te fizičke osobe ako djelo nije počinjeno ili ne predstavlja kazneno djelo [55] ili u slučaju oslobođenja te osobe od odgovornosti pravomoćnom sudskom odlukom [56]. Sud pred kojim je tako pokrenut postupak može, nakon kontradiktornog postupka i ako smatra da je zahtjev za obnovu postupka osnovan, poništiti odluku o kazni [57]. Stoga pretpostavka počinjenja kaznenog djela može biti oborena.

[49] Usto, protiv odluke kojom sud izriče novčanu kaznu pravnoj osobi može se podnijeti žalba u roku od četrnaest dana od njezine dostave strankama. Nadležni žalbeni sud može izmijeniti ili poništiti takvu odluku.

[50] Presuda od 9. rujna 2021., Adler Real Estate i dr. (C 546/18, EU:C:2021:711, t. 53.)

[51] Vidjeti članak 83.b stavak 2. točku 5. i članak 83.a stavak 4. ZANN-a. U ovom slučaju nesporno je da je na dan upućivanja zahtjeva za prethodnu odluku kazneni postupak pokrenut protiv osobe koja vodi i zastupa društvo Delta Stroy zbog skrivanja informacija u prijavama u području PDV-a još uvijek bio u tijeku.

[52] Ni na temelju jednog elementa iz spisa podnesenog Sudu ne može se utvrditi da u pogledu ocjene odgovornosti pravne osobe žalbeni sud ima širu nadležnost od prvostupanjskog suda.

[53] Iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da se na dotičnu fizičku osobu i pravnu osobu primjenjuju različiti postupci i ne može se smatrati da prva osoba može u okviru postupka koji se vodi protiv nje za isto kazneno djelo ostvarivati prava obrane druge osobe. Naime, ta prava subjektivne su naravi, tako da ih same dotične stranke moraju moći učinkovito ostvariti, neovisno o prirodi postupka koji se na njih odnosi (presuda od 9. rujna 2021., Adler Real Estate i dr. (C-546/18, EU:C:2021:711,t. 59.)).

[54] Podsjećam da je Sud u biti presudio da se, pod uvjetom da se poštuju prava zajamčena pravom Unije, osobito Poveljom, nacionalna porezna uprava, kako bi utvrdila postojanje utaje PDV-a, mora moći osloniti na dokaze koji su prikupljeni u okviru neokončanih kaznenih postupaka koji se ne odnose na poreznog obveznika (presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, t. 38.) i od 24. veljače 2022., SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, t. 37.)).

[55] Vidjeti točku 2. odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku.

[56] Člankom 4. stavkom 2. Protokola br. 7 uz EKLJP predviđa se mogućnost da se, prema potrebi, obnovi kazneni postupak ako postoje dokazi o novim ili novootkrivenim činjenicama ili ako je u prethodnom postupku došlo do bitnih povreda koje su mogle utjecati na rješenje slučaja.

[57] Nastanak jedne od predmetnih situacija, odustanak državnog odvjetništva od kaznenog progona protiv te fizičke osobe ako djelo nije počinjeno ili ne predstavlja kazneno djelo ili oslobođenje te osobe od odgovornosti, ne ostavlja nikakvu sumnju u ishod tog novog ispitivanja predmeta s obzirom na mehanizam pripisivanja kaznenog djela na temelju zastupanja, koji se primjenjuje kao temelj za odgovornost pravne osobe.

52. Međutim, valja utvrditi da se protiv predmetne pravne osobe može donijeti pravomoćna osuđujuća odluka [58], nakon čega se ona izvršava, a da ta osoba nema mogućnost iznijeti svoja očitovanja o počinjenju poreznog kaznenog djela koje joj se pripisuje prije donošenja te objektivno štetne odluke, što može dovesti do povrede pravâ obrane [59].

53. Štoviše, obnova prethodno navedenog postupka predstavlja primjenu izvanrednog pravnog lijeka, koji čini nastavak prvog postupka [60], a njegovo je pokretanje povezano s događajem čiji je nastanak s vremenskoga gledišta neizvjestan. Zamislivo je da se odluka o oslobođenju okrivljene fizičke osobe od odgovornosti može donijeti tek nakon podnošenja pravnih lijekova, što će tim više produljiti trajanje tog postupka. Dok god traje kazneni postupak protiv zastupnika društva, kao u ovom slučaju, to društvo zapravo ne može podnijeti zahtjev za obnovu postupka pred sudom nadležnim za utvrđivanje nepočinjenja kaznenog djela koje mu je pripisano i, samim time, neosnovanosti izrečene kaznene sankcije. Međutim, pristup takvom sudu ne smije podlijegati uvjetima koji bi ga pretjerano otežali [61] jer predmetna pravna osoba ne može biti lišena prethodno navedene mogućnosti nakon isteka razumnog roka. Takva situacija može biti protivna pravu na pristup sudu [62].

54. Međutim, pravo na pristup sudu i načelo poštovanja prava obrane nisu apsolutna prava, nego mogu pod određenim uvjetima sadržavati ograničenja [63].

d) Ograničenja temeljnih jamstava

55. Članak 52. stavak 1. Povelje predviđa da se ostvarivanje njome priznatih prava i sloboda može ograničiti pod uvjetom, kao prvo, da su ta ograničenja predviđena zakonom, kao drugo, da se njima poštuje bit prava i sloboda o kojima je riječ te, kao treće, da su ona, podložno načelu proporcionalnosti, potrebna i da zaista odgovaraju ciljevima od općeg interesa koje priznaje Unija ili potrebi zaštite prava i sloboda drugih osoba [64]. U tom pogledu podsjećam da Sud zahtijeva da se činjenične i pravne pretpostavke u kaznenim stvarima primjenjuje u okviru „razumnih granica”, uzimajući u obzir težinu predmetnog slučaja i očuvanje prava obrane. Prema mišljenju ESLJP-a, države moraju osigurati ravnotežu između tih dvaju elemenata; drugim riječima, upotrijebljena sredstva moraju biti razumno razmjerna legitimnom cilju koji se želi postići [65].

56. Kao prvo, ističem da iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da je pravni temelj sustava odgovornosti pravne osobe za predmetno porezno kazneno djelo utvrđen u članku 83.a i sljedećim člancima ZANN-a, tako da ga treba smatrati predviđenim nacionalnim zakonodavstvom. Kao drugo, prema mojem mišljenju, tim sustavom poštuje se bit temeljnog prava na djelotvornu sudsku zaštitu u pogledu njegovih dvaju sastavnih elemenata, a to su

[58] Ako nije podnesena žalba ili je ona odbijena (vidjeti članak 83.e stavak 5. i članak 83.f ZANN-a).

[59] Vidjeti po analogiji presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, t. 41. i 52.) i od 4. lipnja 2020., C. F. (Porezni postupak) (C-430/19, EU:C:2020:429, t. 30.). Tu sudska praksa Suda koja se odnosi na upravne postupke poreznog nadzora u području PDV-a treba *a fortiori* primijeniti u okviru postupka koji u istom području može dovesti do donošenja novčane kazne kaznenopravne prirode.

[60] Vidjeti u tom smislu presudu od 5. lipnja 2014., M (C-398/12, EU:C:2014:1057, t. 39.).

[61] Vidjeti u tom smislu presudu od 14. studenoga 2013., Baláž (C-60/12, EU:C:2013:733, t. 46.).

[62] Vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, t. 51.).

[63] Presude od 24. veljače 2022., SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, t. 50.) i od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861, t. 43.)

[64] Presuda od 6. listopada 2020., État luxembourgeois (Pravna zaštita protiv zahtjeva za informacije u području oporezivanja) (C-245/19 i C-246/19, EU:C:2020:795, t. 51.)

[65] ESLJP, 23. srpnja 2002., Janosevic protiv Švedske, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, t. 101.

poštovanje prava obrane i poštovanje prava na pristup sudu. Naime, navedenim sustavom ne dovode se u pitanje ta prava kao takva. Kako bi se ta prava u potpunosti ostvarila, nalaže se samo postupovni okvir koji uključuje primjenu izvanrednog pravnog lijeka [66].

57. Kao treće, čini mi se da sustav odgovornosti pravne osobe predviđen u članku 83.a i sljedećim člancima ZANN-a odgovara cilju od općeg interesa. Naime, neovisno o tome što u odluci kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku nema pojašnjenja, moguće je utvrditi da je takav sustav obuhvaćen provedbom obveze svake države članice, da poduzme sve prikladne zakonodavne i upravne mjere kako bi se osigurala naplata cjelokupnog PDV-a koji se duguje na njezinu državnom području i borba protiv prijevara [67]. Članak 325. stavak 1. UFEU-a obvezuje države članice na borbu učinkovitim i odvraćajućim mjerama protiv prijevara i svih nezakonitih djelovanja koja su usmjerena protiv financijskih interesa Unije. Valja u tom pogledu podsjetiti da, budući da vlastita sredstva Unije uključuju, među ostalim, u skladu s člankom 2. točkom (b) Odluke 2007/436/EZ, Euratom [68], prihode od primjene jedinstvene stope na usklađenu osnovicu PDV-a utvrđenu u skladu s pravilima Unije, postoji izravna veza između naplate prihoda od PDV-a, poštujući primjenjivo pravo Unije, i raspoloživosti odgovarajućih prihoda PDV-a za proračun Unije jer svaki propust u naplati prvonavedenih može dovesti do smanjenja drugonavedenih [69].

58. Kako bi se osigurala naplata svih tih prihoda i na taj način zaštitili financijski interesi Unije, države članice raspolažu slobodom izbora primjenjivih sankcija, koje mogu biti u obliku upravnih sankcija, kaznenih sankcija ili kombinacije tih dviju sankcija. Međutim, kaznene sankcije mogu biti nužne za učinkovitu i odvraćajuću borbu protiv određenih slučajeva teških prijevara povezanih s PDV-om, kao što se to zahtijeva člankom 2. stavkom 1. Konvencije, sastavljene na temelju članka K.3 Ugovora o Europskoj uniji, o zaštiti financijskih interesa Europskih zajednica, koja je potpisana u Bruxellesu 26. srpnja 1995. [70], u vezi s njezinim člankom 1. stavkom 1. Države članice moraju osigurati da nacionalne postupovne odredbe kaznenog prava omogućavaju djelotvorno kažnjavanje kaznenih djela povezanih s takvim postupanjima. Slijedom toga, dužnost je prije svega nacionalnog zakonodavca da poduzme potrebne mjere. On je dužan, po potrebi, izmijeniti svoje propise, jamčiti da postupovno uređenje koje se primjenjuje na progon kaznenih djela usmjerenih protiv financijskih interesa Unije nije uređeno na način da ono zbog sebi svojstvenih razloga predstavlja sustavnu opasnost od nekažnjivosti radnji koje čine takva kaznena djela i osigurati zaštitu temeljnih prava okrivljenika [71].

59. Kao četvrto, iako je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri, s obzirom na konkretne okolnosti predmeta u glavnom postupku, jesu li ograničenja uvedena bugarskim sustavom odgovornosti očito nerazmjerna u odnosu na cilj koji se želi postići [72], može se istaknuti da, načelno, izricanje upravnih ili kaznenih sankcija zbog povrede obveza prijavljivanja u području PDV-a može jamčiti poštovanje propisa u tom području i da je stoga prikladno za osiguranje ostvarenja cilja koji se u tom pogledu želi postići [73].

66 Vidjeti po analogiji presudu od 6. studenoga 2012., Otis i dr. (C-199/11, EU:C:2012:684, t. 63. i 64.).

67 Vidjeti u tom smislu presudu od 26. veljače 2013., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, t. 25.).

68 Odluka Vijeća od 7. lipnja 2007. o sustavu vlastitih sredstava Europskih zajednica (SL 2007., L 163, str. 17.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 15., str. 141.)

69 Presuda od 17. siječnja 2019., Dzivev i dr. (C-310/16, EU:C:2019:30, t. 25. i 26.)

70 SL 1995., C 316, str. 49.

71 Vidjeti u tom smislu presudu od 17. siječnja 2019., Dzivev i dr. (C-310/16, EU:C:2019:30, t. 27., 29. i 31.).

72 Vidjeti u tom smislu presudu od 6. rujna 2012., Trade Agency (C-619/10, EU:C:2012:531, t. 59.).

73 Vidjeti po analogiji presudu od 14. listopada 2021., Landespolizeidirektion Steiermark (Machines à sous) (C-231/20, EU:C:2021:845, t. 44.).

60. U predmetnom mehanizmu donošenje odluke prvostupanjskog suda o novčanoj kazni pravnoj osobi ima za cilj zajamčiti brzo odvijanje postupaka koji se vode radi utvrđivanja i kažnjavanja poreznih kaznenih djela koja se temelje na razumnoj vjerojatnosti činjenica koje se stavljaju na teret [74] i njihovu pripisivanju pravnoj osobi i fizičkoj osobi koja može formirati njezinu volju. Potonjoj se osobi izravno stavljaju na teret njezini protupravni postupci, čime se izbjegava svako isključenje odgovornosti, i ona zna da zbog svojeg ponašanja pravnu osobu izlaže istodobnom pokretanju kaznenog progona i izricanju sankcija kaznenopravne prirode. Mogućnost kažnjavanja pravne osobe u ranoj fazi postupka umanjuje opasnost od nekažnjavanja koja, među ostalim, može biti povezana s prijevarnim organiziranjem stečaja. To omogućuje izvršavanje pritiska na društvo kako bi se ono obvezalo na poštovanje poreznih obveza. U toj se mjeri predmetni nacionalni propis, prema mojem mišljenju, može smatrati učinkovitim instrumentom sprečavanja i suzbijanja protupravnog postupanja poduzetnika poreznih obveznika PDV-a. Taj je instrument tim više potreban u okviru sustava oporezivanja koji se temelji na informacijama koje pružaju porezni obveznici.

61. Usto, ne nameće se blaže sredstvo od tog mehanizmakojim bi se u jednakoj mjeri ostvarili ciljevi borbe protiv utaje PDV-a [75]. U tom pogledu ističem da mi se ne čini da je stara verzija ZANN-a, kojom je sankcioniranje pravne osobe bilo uvjetovano pravomoćnom osudom fizičke osobe koja može formirati njezinu volju, sadržavala ista jamstva učinkovitosti u pogledu sprečavanja opasnosti od nekažnjavanja i potrebe da se u najkraćem mogućem roku kazni težak oblik gospodarskog kaznenog djela, koji šteti javnom interesu, ali i interesima konkurentskih poduzetnika koji poštuju porezno zakonodavstvo.

62. Konačno, ne postoji očiti nerazmjer između ciljeva koji se žele postići i nepovoljnih učinaka prouzročenih postupovnim okvirom koji kombinira prvi postupak koji podliježe sudovanju u dva stupnja i reviziju [76], ali pod uvjetom da sud koji je uputio zahtjev provjeri ta dva elementa.

63. Kao prvo, nesporno je da, ako smatra osnovanim zahtjev za obnovu postupka koji je podnijela pravna osoba, sud pred kojim je pokrenut postupak poništava odluku o kazni i upućuje predmet na ponovno ispitivanje [77]. Osim činjenice da taj zahtjev ne dovodi automatski do prekida izvršenja takve odluke, dani opis nacionalnog zakonodavstva ne sadržava naznaku o ishodu eventualnih mjera izvršenja i mogućem povratu izrečene kazne nakon poništenja odluke o kazni, što mi se čini neophodnim. Podsjećam da je u okviru slične problematike Sud presudio da su države članice načelno dužne vratiti poreze naplaćene protivno pravu Unije i da je zahtjev za povrat neosnovano plaćenog PDV-a odraz prava na obvezu vraćanja pri stjecanju bez osnove, kojim se nastoje ukloniti posljedice nespojivosti poreza s pravom Unije na način da se neutralizira gospodarski teret poreza kojim je neopravdano opterećen subjekt koji ga je, u konačnici, stvarno snosio [78]. Usto, uvjeti za povrat viška PDV-a poreznom obvezniku moraju omogućiti da uz odgovarajuće

[74] Čini mi se da, u ovom slučaju, utvrđivanje utaje PDV-a povezane s povredama osobe koja vodi i zastupa pravnu osobu u pogledu njezinih obveza prijavljivanja u tom području ne može uzrokovati veće teškoće u dokazivanju.

[75] Vidjeti u tom smislu presudu od 27. rujna 2017., Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, t. 68.).

[76] Vidjeti u tom smislu presudu od 27. rujna 2017., Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, t. 69.). Drugim riječima, prouzročeni nepovoljni učinci ne moraju biti nerazmjerni u odnosu na ciljeve koji se žele postići.

[77] U slučaju odustanka od kaznenog progona protiv fizičke osobe ili njezina oslobođenja od odgovornosti može se postaviti pitanje o cilju i, stoga, smislu novog ispitivanja predmeta u pogledu odgovornosti pravne osobe u okviru sustava koji se temelji na pripisivanju toj osobi kaznenog djela koje je počinila navedena fizička osoba te, čini se, na kumuliranju odgovornosti koje ne dopušta da se samo pravna osobi goni za kazneno djelo koje je počinio njezin zastupnik a da se pritom ne istraži i utvrdi krivnja potonje osobe.

[78] Presuda od 24. veljače 2022., SC Cridar Cons (C-582/20, EU:C:2022:114, t. 55.). Usto, u okviru ocjene razumnih granica u kojima države mogu izvršiti odluku o uvećanjima poreza prije nego što se odluči o tužbi protiv takvih uvećanja ESLJP je smatrao da treba uzeti u obzir mogućnost povrata u prijašnji pravni položaj u slučaju da se takva tužba prihvati i, stoga, povrata svakog iznosa koji je porezni obveznik neosnovano platio (vidjeti također ESLJP, 23. srpnja 2002., Janosevic protiv Švedske, CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, t. 105. do 109.).

pretpostavke povrati cjelokupnu tražbinu viška PDV-a, što podrazumijeva da se povrat mora izvršiti u razumnom roku i da odabrani način povrata ni u kojem slučaju ne stvara financijski rizik poreznom obvezniku [79].

64. Kao drugo, čini se da iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da se do zahtjeva za obnovu postupka pravna osoba ne može protiviti izvršenju odluke koja ima teške posljedice za njezino financijsko zdravlje, uključujući opasnost od stečaja. U tim okolnostima, prema mojem mišljenju, sud koji je uputio zahtjev mora provjeriti dopušta li predmetni nacionalni propis donošenje privremenih mjera, ili to ne sprečava, kao što je suspenzija postupka izvršenja, u iznimnim slučajevima u kojima to nalaže hitnost situacije [80] ili, drugim riječima, kako bi se spriječio nastanak nepopravljivih nepovoljnih posljedica.

65. Uz ta dva uvjeta, smatram da se pretpostavke navedene u nacionalnom propisu o kojem je riječ u glavnom postupku nalaze u razumnim granicama u skladu sa zahtjevom Suda.

C. Drugo prethodno pitanje

66. S obzirom na prethodno utvrđenje neprimjenjivosti Okvirne odluke 2005/212 i na sadržaj predloženog odgovora na prvo prethodno pitanje, prema mojem mišljenju, valja preoblikovati drugo prethodno pitanje na način da sud koji je uputio zahtjev u biti pita protivi li se članku 49. Povelje propis, poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se predviđa da novčana kazna izrečena pravnoj osobi bude barem jednaka vrijednosti nezakonite koristi.

67. U tom pogledu valja podsjetiti na to da strogost sankcije mora odgovarati težini pojedinog kažnjivog djela, pri čemu taj zahtjev ne proizlazi samo iz članka 52. stavka 1. Povelje nego i iz načela razmjernosti kazni, predviđenog njezinim člankom 49. stavkom 3. To načelo nameće se kad je riječ o određivanju pravila o strogosti novčanih kazni i ocjeni elemenata koji se mogu uzeti u obzir prilikom njihova utvrđivanja. Iz sudske prakse Suda također proizlazi da upravne ili represivne mjere koje dopušta nacionalno zakonodavstvo ne smiju prelaziti granice onoga što je nužno za postizanje ciljeva kojima to zakonodavstvo legitimno teži [81]. Iako je na sudu koji je uputio zahtjev da ocijeni prelazi li iznos sankcije ono što je nužno za postizanje tih ciljeva, tom sudu valja pružiti određene elemente iz predmeta u glavnom postupku na temelju kojih on može utvrditi je li izrečena sankcija u skladu s načelom razmjernosti [82].

68. Kao što je navedeno, nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku ima za cilj, itekako legitiman, sankcionirati utaju poreza, u ovom slučaju činjenicu da je osoba ZK prijevarno izbjegla obveze društva Delta Stroy, čiji je direktor i zastupnik, da utvrdi i plati PDV, čime je tom društvu stekla korist u iznosu od 11 388,98 bugarskih leva. Što se tiče pravilâ za određivanje iznosa novčane kazne, tim se propisom predviđa mogućnost da sud društvu izrekne kaznu „koja je barem jednaka vrijednosti ostvarene koristi, do najviše 1 000 000 bugarskih leva”. Tako mehanizam omogućuje kazne različitih razina unutar određenog raspona, s najvećom kaznom izraženom u paušal-

[79] Vidjeti u tom smislu presudu od 6. srpnja 2017., Glencore Agriculture Hungary (C-254/16, EU:C:2017:522, t. 20.).

[80] Vidjeti u tom smislu presude od 18. ožujka 2010., Alassini i dr. (C-317/08 do C-320/08, EU:C:2010:146, t. 67.); od 14. lipnja 2017., Menini i Rampanelli (C-75/16, EU:C:2017:457, t. 61.) i od 27. rujna 2017., Puškár (C-73/16, EU:C:2017:725, t. 70. i 71.). U tim je odlukama Sud presudio da se načelu djelotvorne sudske zaštite, potvrđenom u članku 47. Povelje, ne protive nacionalni propisi kojima se pokretanje sudskog postupka uvjetuje prethodnom provedbom izvansudskih postupaka mirenja ili obvezi iscrpljivanja raspoloživih pravnih lijekova u upravnom postupku, ako, među ostalim, ti postupci ne dovode do znatnog kašnjenja u pokretanju sudskog postupka i ako su, kad to nalažu iznimne okolnosti ili hitnost situacije, moguće privremene mjere.

[81] Presuda od 6. listopada 2021., ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, t. 97. do 99.)

[82] Presuda od 15. travnja 2021., Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, t. 28.)

nom iznosu i najmanjom kaznom koja odgovara automatskom povratu iznosa nezakonite koristi, pri čemu sud odlučuje o kazni pravnoj osobi protiv koje se vodi postupak u granicama tih iznosa. Može se smatrati da se predmetnim propisom na taj način prepušta sudu da, u okviru dviju predviđenih granica, oblikuje kaznu uzimajući u obzir težinu kaznenog djela i situaciju njegova počinitelja.

69. Međutim, može li samo postojanje najmanje kazne opravdati zaključak o povredi nužne individualizacije kazni, izražene načelom razmjernosti? Napominjem da je, što se tiče upravne sankcije izrečene u slučaju uvećanog iznosa viška PDV-a, utvrđena nerazmjernost takve sankcije s obzirom na to da najmanji mogući iznos te sankcije nije mogao biti smanjen ovisno o vrlo specifičnim okolnostima slučaja [83]. U području ponuda nezakonitih igara na sreću posredstvom automata Sud je smatrao da se izricanje najmanje novčane kazne za svaki neovlašteno postavljeni automat za igre na sreću samo po sebi ne pokazuje nerazmjernim s obzirom na težinu kažnjivih djela o kojima je riječ. Međutim, dodao je da je, kad je riječ o „iznosu te najmanje novčane kazne", na nacionalnom sudu da prilikom ocjenjivanja njezine razmjernosti uzme u obzir odnos između iznosa novčane kazne koji se može izreći i ekonomske koristi koja proizlazi iz počinjenja kažnjivih djela, kako bi se počinitelji tih djela odvratili od njihova počinjenja, pri čemu se mora, vodeći računa o svim okolnostima slučaja, uvjeriti u to da tako izrečeni najmanji iznos nije nerazmjeran u odnosu na navedenu korist [84].

70. Čini mi se važnim naglasiti da su ta rješenja i formulacije očigledno prilagođeni posebnim okolnostima predmeta o kojima je riječ, koje se očito razlikuju od ovog predmeta koji se odnosi na povredu obveza prijavljivanja u području PDV-a. Usto, može se činiti paradoksalnim, ako ne i kontradiktornim, s jedne strane, priznati razmjernost sustava sankcija koji uključuje najmanju novčanu kaznu koja, po definiciji, ima za učinak ograničavanje suda u njegovoj ocjeni iznosa novčane kazne i, s druge strane, zahtijevati od njega da time ne bude vezan pri razmatranju okolnosti slučaja.

71. Konačno, podsjećam na to da je Sud općenito naveo da strogost sankcija mora odgovarati težini povrede koju kažnjavaju i posebno osigurati stvarno odvraćajući učinak [85], što podrazumijeva uzimanje u obzir ekonomske koristi proizašle iz protupravnog ponašanja [86]. U tom kontekstu, s obzirom na važnost koju sudska praksa Suda, u svrhu postizanja cilja da se osigura cjelovita naplata dugovanog PDV-a, pridaje suzbijanju kaznenih djela u području PDV-a [87], ne čini se da postojanje najniže granice za takvu vrstu kazne kao što je novčana kazna [88] koja odgovara mogućoj ili stvarnoj nezakonitoj ekonomskoj koristi prelazi ono što je nužno za postizanje tog cilja.

[83] U presudi od 15. travnja 2021., Grupa Warzywna (C-935/19, EU:C:2021:287, t. 37. i izreka) Sud je presudio da se ta sankcija primjenjuje kako u situaciji u kojoj je nepravilnost posljedica pogreške u ocjeni koju su počinile stranke transakcije u pogledu oporezivosti potonje – a koju obilježava nepostojanje naznake o utaji i gubitka prihoda za Državnu riznicu – tako i u situaciji u kojoj takve posebne okolnosti ne postoje.

[84] Presuda od 14. listopada 2021., Landespolizeidirektion Steiermark (Machines à sous) (C-231/20, EU:C:2021:845, t. 46. i 47.)

[85] Vidjeti u tom smislu presudu od 6. listopada 2021., ECOTEX BULGARIA (C-544/19, EU:C:2021:803, t. 100.), pri čemu podsjećam na to da je nužnost odvraćajućih mjera izričito predviđena člankom 325. UFEU-a.

[86] U presudi od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli i Ministero dell'Economia e delle Finanze (C-452/20, EU:C:2022:111) Sud je presudio da sustav sankcija kojim se predviđa kumuliranje sankcija, novčane kazne i privremenog oduzimanja odobrenja za obavljanje djelatnosti, *kako bi se prekršiteljima oduzele gospodarske prednosti* koje proizlaze iz povrede zabrane prodaje duhanskih proizvoda maloljetnicima i odvratilo ih od povrede te zabrane, ne prekoračuje ono što je nužno kako bi se zajamčio cilj zaštite zdravlja ljudi i osobito kako bi se smanjio broj pušača među mladim osobama.

[87] Presuda od 20. ožujka 2018., Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, t. 44. i navedena sudska praksa)

[88] Drugačije bi bilo u slučaju kazni zatvora.

V. Zaključak

72. S obzirom na prethodna razmatranja, predlažem da se na prethodna pitanja koja je postavio Okržen sad Burgas (Okružni sud u Burgasu, Bugarska), odgovori na sljedeći način:

1. Članke 47. do 49. Povelje Europske unije o temeljnim pravima treba tumačiti na način da im se ne protivi propis države članice kojim se, u svrhu borbe protiv utaje poreza, predviđa pretpostavka pripisivanja pravnoj osobi navodnog kaznenog djela koje je za njezin račun počinila fizička osoba koja može formirati volju te pravne osobe te, na temelju toga, novčana kazna protiv te pravne osobe, pod uvjetom da ta osoba u okviru sudskog postupka protiv odluke o kazni može oboriti te pretpostavke i pod uvjetom da konkretna pravila o korištenju tim pravnim sredstvom ne utječu nerazmjerno na pravo na podnošenje djelotvornog pravnog lijeka sudu i na poštovanje prava obrane.

2. Članak 49. stavak 3. Povelje treba tumačiti na način da mu se ne protivi propis države članice kojim se, u svrhu odgovora na povredu obveza prijavljivanja poreznog obveznika u području PDV-a, predviđa sustav sankcija u okviru kojeg se može izreći novčana kazna čiji najmanji iznos odgovara nezakonitoj ekonomskoj koristi koja je ostvarena ili može biti ostvarena, pod uvjetom da je taj propis prikladan da zajamči ostvarenje cilja borbe protiv utaje poreza i ne prekoračuje ono što je nužno za njegovo ostvarenje.