



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

26. února 2013 *

„Listina základních práv Evropské unie — Působnost — Článek 51 — Uplatňování práva Unie — Postih jednání ohrožujících vlastní zdroj Unie — Článek 50 — Zásada ne bis in idem — Vnitrostátní systém, v němž existují dvě oddělená řízení, správní a trestní, k sankcionování téhož protiprávního jednání — Slučitelnost“

Ve věci C-617/10,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Haparanda tingsrätt (Švédsko) ze dne 23. prosince 2010, došlým Soudnímu dvoru dne 27. prosince 2010, v řízení

Åklagaren

proti

Hansi Åkerbergu Franssonovi,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, K. Lenaerts, místopředseda, A. Tizzano, M. Ilešič, G. Arestis, J. Malenovský, předsedové senátů, A. Borg Barthet, J.-C. Bonichot, C. Toader, J.-J. Kasel a M. Safjan (zpravodaj), soudci,

generální advokát: P. Cruz Villalón,

vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 24. ledna 2012,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za H. Åkerberga Franssona J. Sternerem, advokat, a U. Bernitzem, professor,
- za švédskou vládu A. Falk a S. Johannesson, jako zmocněnkyněmi,
- za českou vládu M. Smolkem a J. Vláčilem, jako zmocněnci,
- za dánskou vládu C. Vangem, jako zmocněncem,
- za německou vládu T. Henzem, jako zmocněncem,

* Jednací jazyk: švédština.

— za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s M. McDowellem, SC,
— za řeckou vládu K. Paraskevopoulou a Z. Chatzipavlou, jako zmocněnkyněmi,
— za francouzskou vládu N. Rouam, jako zmocněnkyní,
— za nizozemskou vládu C. Wissels a J. Langerem, jako zmocněnci,
— za rakouskou vládu C. Pesendorfer, jako zmocněnkyní,
— za Evropskou komisi R. Lyalem a J. Enegrenem, jako zmocněnci,
po vypsání stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 12. června 2012,
vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásady *ne bis in idem* v unijním právu.
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Åklagaren (státní zastupitelství) a H. Åkerbergem Franssonem ohledně stíhání vedeného státním zastupitelstvím pro závažný daňový únik.

Právní rámec

Evropská úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod

- 3 Článek 4 Protokolu č. 7 k Evropské úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, podepsaného ve Štrasburku dne 22. listopadu 1984 (dále jen „Protokol č. 7 k EÚLP“), nadepsaný „Právo nebýt souzen nebo potrestán dvakrát“, stanoví následující:

„1. Nikdo nemůže být stíhán nebo potrestán v trestním řízení podléhajícím pravomoci téhož státu za trestný čin, za který již byl osvobozen nebo odsouzen konečným rozsudkem podle zákona a trestního řádu tohoto státu.

2. Ustanovení předchozího odstavce nejsou na překážku obnově řízení podle zákona a trestního řádu příslušného státu, jestliže nové nebo nově odhalené skutečnosti nebo podstatná vada v předešlém řízení mohly ovlivnit rozhodnutí ve věci.

3. Od tohoto článku nelze odstoupit podle článku 15 [Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, podepsané v Římě dne 4. listopadu 1950 (dále jen „EÚLP“)].“

Unijní právo

Listina základních práv Evropské unie

- 4 Článek 50 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“), nadepsaný „Právo nebýt dvakrát trestně stíhán nebo trestán za stejný trestný čin“, zní takto:

„Nikdo nesmí být stíhán nebo potrestán v trestním řízení za čin, za který již byl v Unii osvobozen nebo odsouzen konečným trestním rozsudkem podle zákona.“

- 5 Článek 51 Listiny vymezuje její působnost následovně:

„1. Ustanovení této listiny jsou při dodržení zásady subsidiarity určena orgánům, institucím a jiným subjektům Unie, a dále členským státům, výhradně pokud uplatňují právo Unie. Respektují proto práva, dodržují zásady a podporují jejich uplatňování v souladu se svými pravomocemi, při zachování mezi pravomocí, které jsou Unii svěřeny ve Smlouvách.

2. Tato listina nerozšiřuje oblast působnosti práva Unie nad rámec pravomocí Unie, ani nevytváří žádnou novou pravomoc či úkol pro Unii, ani nemění pravomoc a úkoly stanovené ve Smlouvách.“

Šestá směrnice 77/388/EHS

- 6 Článek 22 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s.1, dále jen „šestá směrnice“), ve znění vyplývajícím z jejího článku 28h stanoví:

„[...]

4.

- a) Každá osoba povinná k dani předloží ve lhůtě stanovené členskými státy daňové přiznání. [...]

[...]

8. Členské státy mohou ukládat další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému uložení a výběru daně a k předcházení daňovým únikům [...].

[...]“

Švédské právo

- 7 Ustanovení § 2 zákona 1971:69 o daňových deliktech, [skattebrottslagen (1971:69), dále jen „skattebrottslagen“] zní takto:

„Kdo úmyslně jinou než ústní formou poskytne příslušným orgánům nesprávné údaje nebo kdo těmto orgánům nepředloží prohlášení o příjmech nebo jiné požadované údaje, a vyvolá tak nebezpečí neodvedení daní do veřejných rozpočtů nebo jejich neoprávněného připsání či vrácení sobě nebo třetí osobě, bude za daňový únik potrestán odnětím svobody až na dva roky.“

8 Podle § 4 skattebrottslagen :

„Je-li porušení daňových předpisů ve smyslu bodu 2 třeba považovat za závažné, jedná se o závažný daňový únik, za nějž bude uložen trest odnětí svobody na šest měsíců až šest let.

Při určování závažnosti porušení je nutno zejména zohlednit skutečnost, zda se týká velmi vysokých částek, zda pachatel použil falešné nebo zavádějící dokumenty nebo zda jednání bylo součástí soustavně páchané trestné činnosti nebo trestné činnosti velkého rozsahu či bylo jinak zvlášť nebezpečné.“

9 Zákon 1990:324 o vyměřování daní [taxeringslagen (1990:324), dále jen „taxeringslagen“] v kapitole 5 § 1 stanoví:

„Pokud osoba povinná k dani poskytla pro účely vyměření daně během řízení jinou než ústní formou nesprávné údaje, uloží se jí daňová sankce (daňová přírážka). Tato sankce bude uložena také tehdy, když osoba povinná k dani poskytla takové údaje v rámci soudního řízení, jež se týká daní, a tyto údaje nebyly po věcném přezkoumání přijaty.

Za nesprávné jsou považovány údaje poskytnuté osobou povinnou k dani, pokud je zjevné, že jsou nepravdivé nebo že osoba povinná k dani neuvedla pro účely vyměření daně údaje, které byla povinna poskytnout. Údaje však nelze považovat za nesprávné, pokud společně s jinými poskytnutými údaji tvoří dostatečný podklad pro správné rozhodnutí. Údaje nelze považovat za nesprávné také tehdy, jsou-li do té míry nepřiměřené, že zjevně nemohou tvořit podklad pro rozhodnutí.“

10 Kapitola 5 § 4 taxeringslagen stanoví:

„Pokud byly poskytnuty nesprávné údaje, činí daňová sankce 40 % daně uvedené v bodech 1 až 5 prvního pododstavce § 1 kapitoly 1, která by nebyla osobě povinné k dani nebo jejímu manželu či manželce uložena, pokud by byly nesprávné údaje přijaty. V případě DPH činí daňová sankce 20 % daně, která by byla osobě povinné k dani neoprávněně připsána.

Daňová sankce činí 10 %, nebo v případě DPH 5 %, pokud byly nesprávné údaje opraveny nebo mohly být opraveny za pomoci dokladů, k nimž má skatteverket [(daňová správa)] běžně přístup a k nimž skatteverket měla přístup před koncem listopadu daného fiskálního roku.“

11 Podle kapitoly 5 § 14 taxeringslagen:

„Osoba povinná k dani bude od daňové sankce zcela nebo částečně osvobozena, jestliže pochybení nebo opomenutí je omluvitelné nebo jestliže by bylo nepřiměřené uložit jí uvedenou sankci v plné výši. V případě částečného osvobození se výše sankce sníží na polovinu nebo čtvrtinu.

[...]

Při posuzování nepřiměřenosti uložení sankce v plné výši se zohlední zejména tyto skutečnosti:

[...]

3) pochybení či opominutí vedlo zároveň k odpovědnosti osoby povinné k dani za protiprávní jednání podle skattebrottslagen nebo k zabavení výnosů z trestné činnosti ve smyslu § 1b kapitoly 36 trestního zákoníku [(brottsbalken)].“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 12 Hans Åkerberg Fransson byl předvolán dne 9. června 2009 k Haparanda tingsrätt (okresní soud v Haparanda), aby se zodpovídal zejména ze závažného daňového úniku. Byl obviněn z toho, že ve svých daňových přiznáních za zdaňovací období 2004 a 2005 uvedl nesprávné informace, což vedlo ke ztrátě příjmů státního rozpočtu v souvislosti s výběrem daně z příjmů a daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 319 143 SEK za zdaňovací období 2004, z toho 60 000 SEK z titulu DPH, a 307 633 SEK za zdaňovací období 2005, z toho 87 550 SEK rovněž z titulu DPH. Hans Åkerberg Fransson byl stíhán rovněž kvůli nepodání daňového přiznání ohledně zaměstnavatelských příspěvků za období říjen 2004 a říjen 2005, což způsobilo orgánům sociálního zabezpečení ztrátu příjmů ve výši 35 690 SEK, respektive 35 862 SEK. Podle obvinění je toto protiprávní jednání nutno považovat za závažné, neboť se týkalo vysokých částek a bylo součástí soustavně páchané trestné činnosti velkého rozsahu.
- 13 Rozhodnutím ze dne 24. května 2007 uložil skatteverket H. Åkerbergu Franssonovi za zdaňovací období 2004 daňovou přírážku ve výši 35 542 SEK z titulu příjmů z podnikatelské činnosti, 4 872 SEK z titulu DPH a 7 138 SEK z titulu zaměstnavatelských příspěvků. Týmž rozhodnutím mu rovněž uložil za zdaňovací období 2005 daňovou přírážku ve výši 54 240 SEK z titulu příjmů z podnikatelské činnosti, 3 255 SEK z titulu DPH a 7 172 SEK z titulu zaměstnavatelských příspěvků. Tyto sankce podléhají úrokové sazbě. Uvedené sankce nebyly napadeny u správního soudu a lhůta stanovená k tomuto účelu uplynula dne 31. prosince 2010, pokud jde o zdaňovací období 2004, a dne 31. prosince 2011, pokud jde o zdaňovací období 2005. Rozhodnutí ukládající daňové sankce je odůvodněno stejným jednáním spočívajícím v poskytnutí nesprávných údajů, z něhož vychází státní zastupitelství v původním trestním řízení.
- 14 Před vnitrostátním soudem vyvstala otázka, zda obvinění proti H. Åkerbergu Franssonovi má být zamítnuto z důvodu, že již byl za tentýž čin potrestán v rámci jiného řízení, jelikož dvojí trest by byl v rozporu se zásadou *ne bis in idem* podle článku 4 Protokolu č. 7 k EÚLP a článku 50 Listiny.
- 15 Za těchto podmínek Haparanda tingsrätt rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Podle švédského práva musí v [EÚLP] nebo v judikatuře Evropského soudu pro lidská práva existovat jasná opora, aby mohl vnitrostátní soud neuplatnit vnitrostátní ustanovení, která by mohla být v rozporu se zásadou *ne bis in idem* stanovenou v článku 4 Protokolu č. 7 k EÚLP, a tím také s článkem 50 [Listiny]. Je taková podmínka neuplatnění vnitrostátních ustanovení stanovená ve vnitrostátním právu slučitelná s unijním právem, a zejména s jeho obecnými zásadami, včetně zásady přednosti a zásady přímého účinku unijního práva?
 - 2) Vztahuje se na otázku přípustnosti obvinění z daňového úniku zásada *ne bis in idem* stanovená v článku 4 Protokolu č. 7 k EÚLP a v článku 50 Listiny, pokud již byla obviněnému z důvodu téhož jednání spočívajícího v poskytnutí nesprávných údajů uložena určitá finanční sankce (daňová sankce) ve správním řízení?
 - 3) Má na odpověď na druhou otázku vliv skutečnost, že tyto sankce musí být koordinovány, takže obecné soudy mohou snížit trestní sankci, pokud byla obviněnému z důvodu téhož jednání spočívajícího v poskytnutí nesprávných údajů uložena daňová sankce?
 - 4) Za určitých okolností lze v rámci působnosti zásady *ne bis in idem* [...] uložit další sankce v novém řízení vedeném pro jednání, které již bylo dříve projednáno a vedlo k rozhodnutí o uložení sankcí jednotlivci. Jsou v případě kladné odpovědi na druhou otázku splněny podmínky zásady *ne bis in idem* pro uložení více sankcí v samostatných řízeních, pokud je v rámci pozdějšího řízení proveden nový a nezávislý přezkum okolností případu?

- 5) Švédský systém ukládání daňových přírážek a přezkumu trestní odpovědnosti za daňový únik v samostatných řízeních vychází z řady důvodů obecného zájmu [...]. Je v případě kladné odpovědi na druhou otázku systém, jako je ten švédský, slučitelný se zásadou *ne bis in idem*, pokud by bylo možné zavést systém, který by nebyl v rozporu se zásadou *ne bis in idem*, aniž by bylo nutno zdržet se uložení daňové nebo trestní sankce za daňový únik, a to tak, že v případě daňového úniku dojde k postoupení rozhodnutí o uložení daňové sankce ze strany skatteverket, a případně ze strany správních soudů, k obecným soudům v souvislosti s jejich přezkumem obvinění z daňového úniku?“

K pravomoci Soudního dvora

- 16 Švédská, česká, dánská a nizozemská vláda, vláda Irska, jakož i Evropská komise, zpochybňují přípustnost předběžných otázek. Soudní dvůr by měl pravomoc k jejich zodpovězení pouze tehdy, kdyby daňové sankce uložené H. Åkerbergu Franssonovi, jakož i trestní stíhání zahájené vůči němu, které je předmětem původního řízení, vyplývaly z uplatňování unijního práva. Tak tomu však není ani v případě vnitrostátního předpisu, na základě kterého bylo rozhodnuto o daňových sankcích, ani v případě předpisu, na němž je založeno trestní stíhání. V souladu s čl. 51 odst. 1 Listiny se tedy zásada *ne bis in idem* zaručená článkem 50 Listiny na výše uvedené sankce a stíhání nevztahuje.
- 17 V tomto ohledu je třeba připomenout, že působnost Listiny je s ohledem na jednání členských států definována v jejím čl. 51 odst. 1, podle něhož jsou ustanovení Listiny určena členským státům, výhradně pokud uplatňují právo Unie.
- 18 Tento článek Listiny tak potvrzuje judikaturu Soudního dvora týkající se míry, v níž musí jednání členských států splňovat požadavky vyplývající ze základních práv zaručených v právním řádu Unie.
- 19 Z ustálené judikatury Soudního dvora totiž v podstatě vyplývá, že základní práva zaručená v právním řádu Unie se uplatní ve všech situacích, které se řídí unijním právem, avšak nikoli mimo tyto situace. V tomto rámci již Soudní dvůr připomněl, že vnitrostátní právní úpravu, která nespadá do rámce unijního práva, nemůže posoudit z hlediska Listiny. Naproti tomu, spadá-li taková vnitrostátní právní úprava do působnosti tohoto práva, Soudní dvůr rozhodující o předběžné otázce je povinen poskytnout všechny prvky výkladu nezbytné k tomu, aby vnitrostátní soud posoudil soulad této právní úpravy se základními právy, jejichž dodržování Soudní dvůr zajišťuje (v tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 18. června 1991, ERT, C-260/89, Recueil, s. I-2925, bod 42; ze dne 29. května 1997, Kremzow, C-299/95, Recueil, s. I-2629, bod 15; ze dne 18. prosince 1997, Annibaldi, C-309/96, Recueil, s. I-7493, bod 13; ze dne 22. října 2002, Roquette Frères, C-94/00, Recueil, s. I-9011, bod 25; ze dne 18. prosince 2008, Sopropé, C-349/07, Sb. rozh. s. I-10369, bod 34; ze dne 15. listopadu 2011, Dereci a další, C-256/11, Sb. rozh. s. I-11315, bod 72, jakož i ze dne 7. června 2012, Vinkov, C-27/11, dosud nezveřejněný ve Sbírce rozhodnutí, bod 58).
- 20 Toto vymezení působnosti základních práv Unie je podepřeno vysvětleními k článku 51 Listiny, ke kterým se v souladu s čl. 6 odst. 1 třetím pododstavcem SFEU a čl. 52 odst. 7 Listiny musí přihlížet při jejím výkladu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. prosince 2010, DEB, C-279/09, Sb. rozh. s. I-13849, bod 32). Podle uvedených vysvětlení „požadavek respektovat základní práva definovaná v rámci Unie je pro [členské státy] závazný, pouze jednají-li v oblasti působnosti práva Unie“.
- 21 Vzhledem k tomu, že v případě, kdy vnitrostátní právní úprava spadá do působnosti unijního práva, musí být tedy respektována základní práva, nemůže nastat případ, který by spadl pod unijní právo a uvedená práva by se neuplatnila. Použitelnost unijního práva s sebou nese použitelnost základních práv zaručených Listinou.

- 22 Pokud naproti tomu právní situace nespadá do působnosti unijního práva, Soudní dvůr nemá pravomoc o ní rozhodnout a případně uplatňovaná ustanovení Listiny sama o sobě nemohou tuto pravomoc založit (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 12. července 2012, Currà a další, C-466/11, bod 26).
- 23 Tyto úvahy odpovídají úvahám, z nichž vychází čl. 6 odst. 1 SEU, podle něhož Listina nerozšiřuje pravomoci Unie vymezené ve Smlouvách. Stejně tak Listina podle svého čl. 51 odst. 2 nerozšiřuje oblast působnosti práva Unie nad rámec pravomocí Unie ani nevytváří žádnou novou pravomoc či úkol pro Unii ani nemění pravomoci a úkoly stanovené ve Smlouvách (viz výše uvedený rozsudek Dereci a další, bod 71).
- 24 V projednávaném případě je třeba nejprve uvést, že daňové sankce uložené H. Åkerbergu Franssonovi a proti němu vedené trestní stíhání částečně souvisejí s nesplněním jeho povinnosti podat přiznání k DPH.
- 25 V oblasti DPH vyplývá z článku 2, čl. 250 odst. 1 a článku 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1), které přebírají zejména ustanovení článku 2 šesté směrnice a čl. 22 odst. 4 a 8 téže směrnice, ve znění vyplývajícím z jejího článku 28h, a z článku 4 odst. 3 SEU, že každý členský stát je povinen přijmout všechna legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby splatná DPH byla vybrána na jeho území v plné výši, a k boji proti daňovým únikům (viz rozsudek ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie, C-132/06, Sb. rozh. s. I-5457, body 37 a 46).
- 26 Kromě toho článek 325 SFEU členským státům ukládá povinnost bojovat proti protiprávním jednáním ohrožujícím finanční zájmy Unie odstrašujícími a účinnými opatřeními a zejména jim ukládá povinnost přijmout k zamezení podvodů ohrožujících finanční zájmy Unie stejná opatření, jaká přijímají k zamezení podvodům ohrožujícím jejich vlastní zájmy (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. října 2010, SGS Belgium a další, C-367/09, Sb. rozh. s. I-10761, body 40 až 42). Vzhledem k tomu, že mezi vlastní zdroje Unie podle čl. 2 odst. 1 rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (Úř. věst. L 163, s. 17) patří mimo jiné příjmy z použití jednotné sazby na harmonizovaný vyměřovací základ DPH, který se určuje podle pravidel Unie, existuje přímá spojitost mezi výběrem příjmů z DPH v souladu s použitelným unijním právem a poskytnutím odpovídajících zdrojů z DPH unijnímu rozpočtu, neboť jakákoli mezera ve výběru příjmů z DPH je potenciálně příčinou snížení zdrojů z DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. listopadu 2011, Komise v. Německo, C-539/09, Sb. rozh. I-11235, bod 72).
- 27 Z toho vyplývá, že takové daňové sankce a trestní stíhání pro daňový únik, jejichž předmětem byl či je obviněný v původním řízení kvůli nesprávnosti informací poskytnutých v oblasti DPH, představují provedení článku 2, čl. 250 odst. 1 a článku 273 směrnice 2006/112 (dříve články 2 a 22 šesté směrnice) a článku 325 SFEU, a tedy práva Unie ve smyslu čl. 51 odst. 1 Listiny.
- 28 Skutečnost, že vnitrostátní právní předpisy, na nichž jsou založeny uvedené daňové sankce a trestní stíhání, nebyly přijaty k provedení směrnice 2006/112, nemůže tento závěr zpochybnit, jelikož prostřednictvím jejich uplatňování má být sankcionováno porušení ustanovení uvedené směrnice, a tedy splněna povinnost účinného postihu jednání ohrožujících finanční zájmy Unie, kterou Smlouva ukládá členským státům.
- 29 Má-li však vnitrostátní soud přezkoumat soulad vnitrostátního ustanovení nebo opatření, které v situaci, kdy postup členských států není zcela určen unijním právem, uplatňuje toto právo ve smyslu čl. 51 odst. 1 Listiny, se základními právy, mohou vnitrostátní orgány a soudy uplatnit vnitrostátní standardy ochrany základních práv, neohrozí-li toto uplatnění úroveň ochrany stanovenou Listinou, jak ji vykládá Soudní dvůr, ani přednost, jednotu a účinnost unijního práva (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. února 2013, Melloni, C-399/11, bod 63).

- 30 Za tímto účelem mají vnitrostátní soudy možnost, případně povinnost, mají-li vyložit ustanovení Listiny, předložit Soudnímu dvoru předběžnou otázku podle článku 267 SFEU.
- 31 Z výše uvedených úvah vyplývá, že Soudní dvůr má pravomoc odpovědět na položené otázky a poskytnout všechny prvky výkladu nezbytné k tomu, aby vnitrostátní soud posoudil soulad vnitrostátní právní úpravy se zásadou *ne bis in idem* uvedenou v článku 50 Listiny.

K předběžným otázkám

Ke druhé, třetí a čtvrté otázce

- 32 Těmito otázkami, na něž je třeba odpovědět společně, se Haparanda tingsrätt Soudního dvora v podstatě táže, zda zásadu *ne bis in idem* uvedenou v článku 50 Listiny je třeba vykládat tak, že brání tomu, aby bylo proti obviněnému vedeno trestní stíhání pro daňový únik, vzhledem k tomu, že mu již byla za totéž jednání spočívající v poskytnutí nesprávných údajů uložena daňová sankce.
- 33 Pokud jde o uplatnění zásady *ne bis in idem* uvedené v článku 50 Listiny na takové trestní stíhání pro daňový únik, které je předmětem sporu v původním řízení, tato zásada vyžaduje, aby opatření, která již byla přijata vůči obviněnému prostřednictvím konečného rozhodnutí, měla trestní povahu.
- 34 V tomto ohledu je třeba nejprve uvést, že článek 50 Listiny nebrání tomu, aby členský stát uložil za totéž jednání spočívající v nesplnění povinnosti podat přiznání k DPH kombinaci daňové a trestní sankce. Za účelem zaručení výběru příjmů z DPH v plné výši, a tím ochrany finančních zájmů Unie, mají totiž členské státy volnost při výběru použitelných sankcí (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. září 1989, Komise v. Řecko, 68/88, Recueil, s. 2965, bod 24; ze dne 7. prosince 2000, de Andrade, C-213/99, Recueil, s. I-11083, bod 19, a ze dne 16. října 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, Recueil, s. I-12077, bod 17). Ty tak mohou mít formu správních sankcí, trestních sankcí nebo kombinace obou. Článek 50 Listiny brání tomu, aby proti téže osobě bylo vedeno trestní stíhání pro tentýž čin pouze tehdy, když má daňová sankce trestní povahu ve smyslu uvedeného ustanovení a je konečná.
- 35 Dále je třeba připomenout, že pro účely posouzení trestní povahy daňových sankcí jsou relevantní tři kritéria. Prvním je právní kvalifikace porušení v rámci vnitrostátního práva, druhým samotná povaha porušení práva a třetím povaha, jakož i stupeň přísnosti sankce, která hrozí dotčené osobě (rozsudek ze dne 5. června 2012, Bonda, C-489/10, bod 37).
- 36 Předkládajícímu soudu přísluší, aby ve světle těchto kritérií posoudil, zda je třeba přezkoumat souběh daňových a trestních sankcí podle vnitrostátní právní úpravy s ohledem na vnitrostátní standardy ve smyslu bodu 29 tohoto rozsudku, což jej může případně vést k učinění závěru, že tento souběh je s uvedenými standardy v rozporu, avšak pod podmínkou, že zbývající sankce budou účinné, přiměřené a odrazující (v tomto smyslu viz zejména rozsudky Komise v. Řecko, uvedený výše, bod 24; ze dne 10. července 1990, Hansen, C-326/88, Recueil, s. I-2911, bod 17; ze dne 30. září 2003, Inspire Art, C-167/01, Recueil, s. I-10155, bod 62; ze dne 15. ledna 2004, Penycod, C-230/01, Recueil, s. I-937, bod 36, jakož i ze dne 3. května 2005, Berlusconi a další, C-387/02, C-391/02 a C-403/02, Sb. rozh. s. I-3565, bod 65).
- 37 Z předchozích úvah vyplývá, že na druhou, třetí a čtvrtou otázku je třeba odpovědět tak, že zásada *ne bis in idem* uvedená v článku 50 Listiny nebrání tomu, aby členský stát uložil za totéž jednání spočívající v nesplnění povinnosti podat přiznání k DPH postupně daňovou a trestní sankci, jestliže první sankce nemá trestní povahu, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

K páté otázce

- 38 Svou pátou otázkou se Haparanda tingsrätt Soudního dvora v podstatě táže na slučitelnost vnitrostátní právní úpravy, která v případě daňového úniku umožňuje souběh daňových a trestních sankcí uložených stejným soudem, se zásadou *ne bis in idem* zaručenou v článku 50 Listiny.
- 39 V tomto ohledu je třeba úvodem připomenout, že v rámci řízení zavedeného článkem 267 SFEU je pouze věcí vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. Jestliže se tedy položené otázky týkají výkladu práva Unie, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 8. září 2011, *Paint Graphos* a další, C-78/08 až C-80/08, Sb. rozh. s. I-7611, bod 30 a citovaná judikatura).
- 40 Domněnku relevance, která se vztahuje na předběžné otázky položené vnitrostátním soudem, lze vyvrátit pouze výjimečně, pokud je zjevné, že požadovaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které mu jsou položeny (v tomto smyslu viz zejména výše uvedený rozsudek *Paint Graphos* a další, bod 31, a citovaná judikatura).
- 41 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že vnitrostátní úprava, na kterou odkazuje předkládající soud, není úpravou, která se vztahuje na spor v původním řízení, a že doposud ve švédském právním řádu neexistuje.
- 42 Pátou otázkou je tedy třeba prohlásit za nepřípustnou, jelikož funkcí svěřenou Soudnímu dvoru v rámci článku 267 SFEU je přispívat k výkonu spravedlnosti v členských státech, a nikoliv poskytovat poradní stanoviska k obecným či hypotetickým otázkám (viz zejména výše uvedený rozsudek *Paint Graphos* a další, bod 32, a citovaná judikatura).

K první otázce

- 43 Svou první otázkou se Haparanda tingsrätt Soudního dvora v podstatě táže na to, zda je s unijním právem slučitelná vnitrostátní soudní praxe, která povinnost vnitrostátního soudce upustit od použití jakéhokoli ustanovení odporujícího základnímu právu zaručenému EÚLP a Listinou podmiňuje tím, že uvedený rozpor jasným způsobem vyplývá z dotyčných předpisů nebo z příslušné judikatury.
- 44 Co se týče nejprve důsledků, které má vnitrostátní soud vyvodit z rozporu mezi vnitrostátním právem a EÚLP, je třeba připomenout, že i když – jak potvrzuje čl. 6 odst. 3 SEU – základní práva, která jsou zaručena EÚLP, jsou součástí unijního práva jako obecné zásady, a i když čl. 52 odst. 3 Listiny vyžaduje, aby v ní obsaženým právům odpovídajícím právům zaručeným EÚLP byl dán smysl a rozsah stejný jako ten, který jim přikládá uvedená Úmluva, tato Úmluva, dokud k ní Unie nepřistoupila, nepředstavuje právní nástroj formálně začleněný do právního řádu Unie. Unijní právo tedy neupravuje vztah mezi EÚLP a právními řády členských států a ani nestanovuje důsledky, které musí vnitrostátní soud vyvodit v případě rozporu mezi právy zaručenými touto Úmluvou a vnitrostátní právní normou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 24. dubna 2012, *Kamberaj*, C-571/10, bod 62).
- 45 Pokud jde dále o důsledky, které má vnitrostátní soud vyvodit z rozporu mezi ustanoveními vnitrostátního práva a právy zaručenými Listinou, z ustálené judikatury vyplývá, že vnitrostátní soud pověřený v rámci své pravomoci uplatňováním ustanovení unijního práva má povinnost zajistit plný účinek těchto norem tak, že na základě své vlastní pravomoci podle potřeby upustí od použití jakéhokoli odporujícího ustanovení vnitrostátních právních předpisů, i když je pozdějšího data, a nemusí nejprve žádat o jeho odstranění legislativní cestou ani jiným ústavním postupem, či na toto

odstranění čekat (rozsudky ze dne 9. března 1978, Simmenthal, 106/77, Recueil, s. 629, body 21 a 24; ze dne 19. listopadu 2009, Filipiak, C-314/08, Sb. rozh. s. I-11049, bod 81, jakož i ze dne 22. června 2010, Melki a Abdeli, C-188/10 a C-189/10, Sb. rozh. s. I-5667, bod 43).

- 46 S požadavky vlastními samotné povaze unijního práva je totiž neslučitelné jakékoli ustanovení vnitrostátního právního řádu nebo jakákoli legislativní, správní nebo soudní praxe, které by vedly ke snížení účinku unijního práva v důsledku skutečnosti, že by soudu příslušnému k uplatňování tohoto práva byla upřena pravomoc učinit v samotném okamžiku jeho uplatnění vše, co je nezbytné k vyloučení použití ustanovení vnitrostátních právních předpisů představujících případně překážku plného účinku unijních norem (výše uvedený rozsudek Melki a Abdeli, bod 44 a citovaná judikatura).
- 47 Kromě toho podle článku 267 SFEU se vnitrostátní soud projednávající spor týkající se unijního práva, jehož smysl nebo dosah mu není jasný, může nebo případně musí obrátit na Soudní dvůr s otázkami týkajícími se výkladu dotčeného ustanovení unijního práva (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. října 1982, Cilfit a další, 283/81, Recueil, s. 3415).
- 48 Z toho vyplývá, že unijní právo brání soudní praxi, která povinnost vnitrostátního soudce upustit od použití jakéhokoli ustanovení odporujícího základnímu právu zaručenému Listinou podmiňuje tím, že uvedený rozpor jasným způsobem vyplývá ze znění Listiny nebo z příslušné judikatury, jelikož vnitrostátní soud zbavuje možnosti posoudit plně, případně ve spolupráci se Soudním dvorem, slučitelnost uvedeného ustanovení s touto Listinou.
- 49 S ohledem na předchozí úvahy je na první otázku třeba odpovědět tak, že:
- unijní právo neupravuje vztah mezi EÚLP a právními řády členských států a ani nestanovuje důsledky, které musí vnitrostátní soud vyvodit v případě rozporu mezi právy zaručenými touto Úmluvou a vnitrostátní právní normou;
 - unijní právo brání soudní praxi, která povinnost vnitrostátního soudce upustit od použití jakéhokoli ustanovení odporujícího základnímu právu zaručenému Listinou podmiňuje tím, že uvedený rozpor jasným způsobem vyplývá ze znění Listiny nebo z příslušné judikatury, jelikož vnitrostátní soud zbavuje možnosti posoudit plně, případně ve spolupráci se Soudním dvorem, slučitelnost uvedeného ustanovení s touto Listinou.

K nákladům řízení

- 50 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (velký senát) rozhodl takto:

- 1) **Zásada *ne bis in idem* uvedená v článku 50 Listiny základních práv Evropské unie nebrání tomu, aby členský stát uložil za totéž jednání spočívající v nesplnění povinnosti podat přiznání k dani z přidané hodnoty postupně daňovou a trestní sankci, jestliže první sankce nemá trestní povahu, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.**
- 2) **Unijní právo neupravuje vztah mezi Evropskou úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod, podepsanou v Římě dne 4. listopadu 1950, a právními řády členských států a ani nestanovuje důsledky, které musí vnitrostátní soud vyvodit v případě rozporu mezi právy zaručenými touto Úmluvou a vnitrostátní právní normou.**

Unijní právo brání soudní praxi, která povinnost vnitrostátního soudce upustit od použití jakéhokoli ustanovení odporujícího základnímu právu zaručenému Listinou základních práv Evropské unie podmiňuje tím, že uvedený rozpor jasným způsobem vyplývá ze znění této Listiny nebo z příslušné judikatury, jelikož vnitrostátní soud zbavuje možnosti posoudit plně, případně ve spolupráci se Soudním dvorem Evropské unie, slčitelnost uvedeného ustanovení s touto Listinou.

Podpisy.