



Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
JULIANE KOKOTT
esitatud 30. aprillil 2015¹

Kohtuasi C-105/14

Ivo Taricco jt

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Tribunale di Cuneo (Itaalia))

Liidu finantshuvide kaitse — Käibemaksualased süüteod — Liikmesriikide kohustus kehtestada tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused — Kriminaalkaristused — Menetluste algatamise aegumistähtaeg — Aegumise kogukestuse seaduslik piirang aegumise katkemisel — Siseriiklikud aegumisnormid, mis võivad paljudel juhtudel viia karistamatuseni — Karistuste seaduslikkus — Tagasiulatuva jõu puudumine — ELTL artikkel 325 — Direktiiv 2006/112/EÜ — Määrus (EÜ, Euratom) nr 2988/95 — Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsioon

I. Sissejuhatus

1. Kas liidu õigus nõuab, et liikmesriikide kohtud jätaksid kohaldamata siseriikliku õiguse teatud normid, mis käsitlevad süütegude aegumist, selleks et tagada tõhusad karistused maksualaste õigusrikkumiste eest? See on põhiküsimus, mida Euroopa Kohus peab käesoleval juhul Itaalia kriminaalkohtu eelotsusetaotluse alusel käsitlema.

2. See küsimus kerkib Itaalias avastatud maksupettuse tõttu šampanjaga kauplemisel, mida korraldas kuritegelik ühendus. I. Tariccole ja mitmele teisele süüdistatavale pannakse süüks, et nad esitasid kuritegeliku ühenduse raames käibedeklaratsioonides valeandmeid olematute tehingute alusel väljastatud arveid kasutades. Nende mahhinatsioonid sarnanesid ilmselt karussellpettusega.

3. Tõenäoliselt aeguvad seoses sellega eeldatavalt toime pandud süüteod veel enne süüdimõistva kohtuotsuse jõustumist. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetel ei tulene see üksnes selle konkreetse juhtumi asjaoludest, vaid on tingitud Itaalia karistusõiguse ülesehitusest, mis näeb ette menetluste algatamise aegumistähtaaja katkemise mitmesugused võimalused, kuid siiski mitte aegumise peatumist pooleliolevas kriminaalmenetluses. Lisaks kehtib absoluutne aegumistähtaeg, mis on vastavalt 2005. aasta seadusele katkemise korral ainult veerandi võrra pikem kui esialgne tähtaeg ja mitte enam – nagu varem – poole võrra pikem. Näib, et eelkõige see absoluutne aegumistähtaeg viib paljudel juhtudel teo toimepanijate karistamatuseni.

¹ — Algkeel: saksa.

4. Kuna käesolev kohtuasi puudutab käibemaksu, millest osa kuulub Euroopa Liidu omavahendite hulka,² võimaldab käesolev kohtuasi selgitada mõningaid põhimõttelisi küsimusi seoses liidu finantshuvide kaitsega. Seejuures tuleb süüdistatavate huve kriminaalmenetluses mõistlikult arvesse võtta. Selles mõttes võib käesolev kohtuasi veidi meenutada kuulsat kohtuasja Berlusconi jt³. Lähemal vaatlusel erinevad käesolevas asjas kerkinud õigusküsimused siiski nendest küsimustest, mida Euroopa Kohus omal ajal käsitles.

II. Õiguslik raamistik

A. Liidu õigus

5. Käesoleva kohtuasja liidu õigusest tuleneva raamistiku määravad kindlaks põhiliselt Euroopa Liidu (varem Euroopa Ühenduste) finantshuvide kaitset käsitlevad erinevad sätted. Rõhutada tuleb ELL artikli 4 lõiget 3 ja ELTL artiklit 325, määrust (EÜ, Euratom) nr 2988/95⁴ ja Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni⁵. Peale selle tuleb viidata direktiivile 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi⁶.

6. Lisaks esitatakse Euroopa Kohtule küsimused ELTL artikli 101, ELTL artikli 107 ja ELTL artikli 119 tõlgendamise kohta, mille sõnasõnalisest esitamisest ma siiski loobun.

Euroopa Liidu toimimise lepingu sätted

7. ELTL artikkel 325 sätestab järgmist:

„1. Liit ja liikmesriigid võitlevad kelmuste ja muu liidu finantshuve kahjustava ebaseadusliku tegevuse vastu käesoleva artikli kohaselt võetavate meetmetega, mis toimivad tõkestavalt ja tagavad liikmesriikides ning liidu institutsioonides, organites ja asutustes tõhusa kaitse.

2. Liikmesriigid võtavad liidu finantshuve kahjustavate kelmuste vastu samu meetmeid, mida nad kasutavad omaenda finantshuve kahjustavate kelmuste vastu.

[...]”

Määrus (EÜ, Euratom) nr 2988/95

8. Määrus (EÜ, Euratom) nr 2988/95 loob liidu õiguse (varem ühenduse õigus) eeskirjade eiramise ühtse kontrolli ning haldusmeetmete ja -karistuste raamistiku. Selle artikli 1 lõige 2 määratleb eeskirjade eiramise mõiste:

„Eeskirjade eiramine” tähendab ühenduse õiguse mis tahes sätte rikkumist ettevõtja tegevuse või tegevusetuse kaudu, mis kahjustab või kahjustaks ühenduste üldeelarvet või nende juhitavaid eelarveid kas otse ühenduste nimel kogutud omavahenditest laekunud tulu vähenemise või kaotamise või põhjendamatult kuluartikli tõttu.”

2 — Vt 2007/436/EÜ, Euratom: Nõukogu 7. juuni 2007. aasta otsus Euroopa ühenduste omavahendite süsteemi kohta (ELT L 163, lk 17) artikli 2 lõike 1 punkt b, edaspidi „otsus 2007/436”.

3 — Kohtuotsus Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270).

4 — Nõukogu 18. detsembri 1995. aasta määrus (EÜ, Euratom) nr 2988/95 Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse kohta (EÜT L 312, lk 1; ELT eriväljaanne 01/01, lk 340).

5 — Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsioon, mis on allkirjastatud Luksemburgis 26. juulil 1995 (EÜT C 316, lk 49). „PIF” on lühend mõiste „finantshuvide kaitse” prantsuskeelsest vastest („protection des intérêts financiers”).

6 — Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1).

9. Määruse nr 2988/55 artikkel 3 sätestab menetluste algatamise aegumistähtaaja:

„1. Aegumistähtaeg menetluste algatamiseks on neli aastat, alates artikli 1 lõikes 1 osutatud eeskirjade eiramise toimepanekust. Valdkondade eeskirjades võib sätestada lühema ajavahemiku, mis aga ei või olla vähem kui kolm aastat.

Jätkuvate või korduvate eeskirjade eiramiste korral hakatakse aegumistähtaega arvestama päevast, mil eiramine lõpeb. [...]

Menetluste aegumistähtaeg katkeb, kui pädev asutus teatab kõnealusele isikule eiramisega seotud juurdluste või kohtumenetluste algatamisest. Aegumistähtaega hakatakse arvestama pärast iga katkestust uuesti.

Asi aegub lõplikult päeval, mil kahekordse aegumistähtajaga võrdne ajavahemik saab läbi, ilma et pädev asutus oleks määranud karistust, välja arvatud juhul, kui haldusmenetlus on peatatud vastavalt artikli 6 lõikele 1.

[...]

3. Liikmesriikidele jääb võimalus kohaldada [...] pikemat ajavahemikku.”

10. Määruse nr 2988/55 artikli 6 lõige 1 sätestab haldusmenetluse korra samal ajal toimuva kriminaalmenetluse korral, mis on algatatud samade faktide põhjal:

„Piiramata kohaldatavaid ühenduse haldusmeetmeid ja -karistusi, mis käesoleva määruse jõustumise ajal on vastu võetud valdkondade eeskirjade alusel, võib selliste finantskaristuste, nagu näiteks haldustrahvide määramise peatada pädeva asutuse otsusega, kui asjaomase isiku suhtes on samade faktide põhjal algatatud kriminaalmenetlus. Haldusmenetluste peatamine katkestab artiklis 3 sätestatud aegumistähtaaja.

[...]”

Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsioon

11. Suure hulga ühiseid sätteid liidu finantshuvide kriminaalõigusliku kaitse kohta sisaldab ka 26. juulil 1995 Luksemburgis allkirjastatud finantshuvide kaitse konventsioon (edaspidi „finantshuvide kaitse konventsioon”), mille sõlmisid omal ajal Euroopa Liidu lepingu artikli K.3 lõike 2 punkti c alusel⁷ liidu 15 liikmesriiki⁸ ja mis jõustus 17. oktoobril 2002.

12. Finantshuvide kaitse konventsiooni artikkel 1, mis kannab pealkirja „Üldsätted”, määratleb kelmuse koosseisu ja kohustab liikmesriike tunnistama selles kirjeldatud käitumine kriminaalkorras karistatavaks teoks:

„1. Käesolevas konventsioonis tähendab Euroopa ühenduste finantshuve kahjustav kelmus:

[...]

7 — Euroopa Liidu leping Maastrichti konventsiooni redaktsioonis.

8 — EÜT 1995, C 316, lk 48.

b) tulude puhul iga tahtlikku tegevust või tegevusetust, mis on seotud:

- valede, ebatäpsete või ebatäielike väidete või dokumentide kasutamise või esitamisega, mille tagajärjel on Euroopa ühenduste üldeelarve või Euroopa ühenduste poolt või nimel juhitava eelarve rahalised vahendid ebaseaduslikult vähenenud;
- konkreetset kohustust rikkudes teabe varjamisega, millel on sama tagajärg;
- seaduslikult saadud tulu väära kasutamisega, millel on sama tagajärg.

2. Iga liikmesriik võtab vajalikud ja asjakohased meetmed, et võtta lõige 1 üle oma siseriiklikku kriminaalõigusse nii, et lõikes 1 kirjeldatud käitumine tunnistataks kriminaalkorras karistatavaks teoks, arvestades artikli 2 lõikest 2 tulenevaid erandeid.

3. Artikli 2 lõikest 2 tulenevaid erandeid arvestades võtab iga liikmesriik vajalikke meetmed tagamaks, et kuriteona oleks kvalifitseeritav ka valede, ebatäpsete või ebatäielike avalduste või dokumentide tahtlik koostamine või hankimine, millel on lõikes 1 kirjeldatud tagajärg, kui sellised teod ei ole juba karistatavad iseseisva süüteona või lõikes 1 määratletud kelmusele kaasaaitamise või kihutamisenä või selle katsena.

[...]"

13. Finantshuvide kaitse konventsiooni artikkel 2 paneb liikmesriikidele järgmise kohustuse karistuste kehtestamiseks:

„1. Iga liikmesriik võtab vajalikud meetmed tagamaks, et artiklis 1 osutatud käitumine ning artikli 1 lõikes 1 osutatud käitumisele kaasaaitamine või kihutamine või selle katse oleksid karistatavad tõhusate, proportsionaalsete ja ärahoidvate kriminaalkaristustega, sealhulgas vähemalt raske kelmuse juhtudel vabaduskaotusega, millele võib järgneda väljaandmine, kusjuures raske kelmuse all mõeldakse kelmust vähemalt miinimumsumma ulatuses, mille määrab iga liikmesriik. Miinimumsummaks ei või määrata üle 50 000 eküü.

2. Pisikelmuse juhtudel, kui kogusumma ei ületa 4000 eküüd ning sellega ei kaasne raskendavaid asjaolusid siseriikliku õiguse järgi, võib liikmesriik ette näha teist liiki karistusi kui lõikes 1.

[...]"

Käibemaksudirektiiv (direktiiv 2006/112/EÜ)

14. Direktiivi 2006/112 artikkel 131, mis sisaldub IX jaotise („Maksuvabastused”) 1. peatükis („Üldsätted”), sätestab järgmist:

„Peatükkidega 2–9 ette nähtud maksuvabastusi kohaldatakse, ilma et see piiraks ühenduse muude õigusaktide kohaldamist, ja liikmesriikide kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada nimetatud maksuvabastuste nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi.”

15. Direktiivi 2006/112 artikli 138 lõikes 1, mis kuulub IX jaotise 4. peatüki („Ühendusesiseste tehingutega seotud maksuvabastused”) sätete hulka, on seoses kaubatarnete maksuvabastustega sätestatud järgmist:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust kaubatarned, mille müüja, soetaja või nende nimel tegutsev isik lähetab või veab sihtkohta väljaspool enda territooriumi, kuid ühenduse territooriumil, teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule, kes sellena tegutseb, muus liikmesriigis kui kaupade lähetamise või veo alguse liikmesriigis.”

16. Direktiivi 2006/112 artikkel 158, mis sisaldub IX jaotise 10. peatüki („Rahvusvahelise kaubandusega seotud tehingute maksuvabastused”) 1. jaos („Tollilaod, muud ladustamisprotseduurid kui tolliladustamine ja samaväärsed protseduurid”) on sõnastatud järgmiselt:

„1. Erandina artikli 157 lõikest 2 võivad liikmesriigid muu ladustamisprotseduuri kui tolliladustamine ette näha siis, kui kaubad on mõeldud:

- a) tax-free kauplustele, tarneks reisijate isiklikus pagasis, kes lendavad või sõidavad laevaga kolmandatele territooriumidele või kolmandatesse riikidesse, kui need tarded on artikli 146 lõike 1 punkti b kohaselt käibemaksuvabad;
- b) maksukohustuslastele tarneks reisijatele õhusõiduki pardal lendamise või laeva pardal sõitmise ajal, kui sihtkoht asub väljaspool ühendust;
- c) maksukohustuslastele tarneks, mis on artikli 151 alusel käibemaksuvabad.

2. Kui liikmesriigid kasutavad lõike 1 punktis a ette nähtud maksuvabastuse võimalust, siis võtavad nad vajalikud meetmed, et tagada selle maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi.

[...]”

B. Itaalia õigus

17. Itaalia Codice penale,⁹ mida on muudetud 5. detsembri 2005. aasta seadusega nr 251¹⁰ (edaspidi „seadus nr 251/2005”), artikkel 157 pealkirjaga „Aegumine, aegumistähtaeg” sätestab järgmist:

„Süüteo aegumistähtaeg võrdub seda süütegu käsitlevas karistusnormis ette nähtud karistuse maksimumkestusega; kuid ei ole kuritegude puhul alla kuue aasta ja väärtegude puhul alla nelja aasta, isegi kui neid võib karistada ainult rahatrahviga.

Aegumistähtaaja kindlaksmääramiseks tuginetakse toime pandud süüteo või süüteokatse eest seadusega ette nähtud karistusele, ilma et võetaks arvesse karistust kergendavaid või raskendavaid asjaolusid, välja arvatud need asjaolud, mille puhul seadus näeb ette muu karistuse kui tavapärane karistus [...]

[...]”

18. Codice penale artiklis 158 on sätestatud aegumistähtaaja algus: „Aegumistähtaega hakatakse arvestama alates päevast, mil süütegu toime pandi, süüteokatse puhul alates päevast, mil selle toime pannud isiku tegevus lakkas, või vältava süüteo puhul alates vältava teo lõppemise päevast.

9 — Karistusseadustik.

10 — *Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana* (edaspidi „GURI”) nr 285, 07.12.2005.

[...]"

19. Codice penale artiklis 159 on sätestatud aegumise peatamise juhud. Nende hulka kuuluvad küsimusega teise kohtu poole pöördumine ja olukord, kus esindajad või süüdistatavad ei saa kohtusse ilmuda. „Aegumistähtaega hakatakse uuesti arvestama päevast, mil peatamise põhjus ära langeb.”

20. Aegumise katkemise kohta sätestab Codice penale artikkel 160 järgmist:

„Aegumise katkestavad süüdimõistev kohtuotsus või kohtumäärus.

Kohtumäärus, millega kohaldatakse tõkendit, või [...] millega kinnitatakse kinnipidamist või vahistamist, ülekuulamine kohtus või prokuratuuris või kutse ülekuulamisele prokuratuuri, menetluse lõpetamise taotluse arutamise istungit kindlaksmäärav otsus, süüdistusakt, eelistungi kindlaksmääramise määrus [...] katkestavad samuti aegumise.

Katkenud aegumist hakatakse uuesti arvestama alates katkemise päevast. Kui aegumist katkestavaid akte on olnud mitu, hakatakse tähtaega arvestama neist viimasest; nii või teisiti ei saa artiklis 157 ette nähtud tähtaegu pikendada rohkem, kui on ette nähtud artikli 161 teises lõigus [...].”

21. Enne aegumistähtsade muutmist seadusega nr 251/2005 oli aegumise katkemise korral ette nähtud aegumistähtaaja pikendamine maksimaalselt poole võrra.

22. Aegumistähtaaja peatamise ja katkemise tagajärgede kohta sätestab Codice penale artikkel 161 järgmist:

„Aegumistähtaaja peatamise ja katkemise tagajärgi kohaldatakse kõikide isikute suhtes, kes on toime pannud süüteo.

Välja arvatud kriminaalmenetluses vastavalt kriminaalmenetluse seadustiku artikli 51 lõike 3 punktidele b ja c võib aegumise katkemine põhjustada aegumistähtaaja pikendamise maksimaalselt veerandi võrra, artikli 99 teises taandes sätestatud juhtudel maksimaalselt poole võrra, artikli 99 neljandas taandes sätestatud juhtudel maksimaalselt kahe kolmandiku võrra või viia mitte rohkem kui kahekordistamiseni artiklites 102, 103 ja 105 sätestatud juhtudel.”

23. Codice penale artiklis 416 on sätestatud, et süütegude toimepanemise eesmärgil organiseeritud kuritegeliku ühenduse organisatooreid karistatakse kolme- kuni seitsmeaastase vangistusega. Lihtsalt kuulumise eest sellisesse ühendusse karistatakse ühe- kuni viieaastase vangistusega.

24. Käibedeklaratsioonis valeandmete esitamise eest olematute tehingute alusel väljastatud arveid või muid dokumente kasutades (fiktiivsed arved) karistatakse vabariigi presidendi 10. märtsi 2000. aasta Decreto legislativo¹¹ nr 74 (edaspidi „seadusandlik dekreet nr 74/2000”)¹² artikli 2 kohaselt ühe aasta ja kuue kuu kuni kuue aasta pikkuse vangistusega. Sama karistumäära kohaldatakse vastavalt seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artiklile 8 isikute suhtes, kes väljastavad fiktiivseid arveid, et võimaldada kolmandatel isikutel käibemaksust kõrvale hoiduda.

11 — Seaduse jõuga määrus või dekreetseadus.

12 — Seadusandlik dekreet nr 74/2000 kannab pealkirja „Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto” („Maksuõigusrikkumiste uus regulatsioon tulu- ja käibemaksu valdkonnas”) ja on avaldatud väljaandes *GIURI* nr 76, 31.3.2000.

III. Asjaolud ja põhikohtuasi

25. I. Tariccot ja veel mõnda isikut (edaspidi ka „süüdistatavad”) süüdistatakse selles, et nad organiseerisid 2005.–2009. aastal kuritegeliku ühenduse või olid selle liikmed. Selle kuritegeliku ühenduse eesmärk oli väidetavalt väljastada arveid olematute tehingute eest ja esitada selliste arvete abil käibedeklaratsioonis valeandmeid.

26. Olematute tehingute eest väljastatud arved, mille kogusumma oli mitu miljonit eurot, puudutasid šampanjaga kauplemist. Süüdistatavate kokkuleppel jäeti riigisisest šampanjamüügist mulje, nagu see oleks ühendusesisene tarne, milles osales mitu äriühingut, mille seaduslike esindajatena konkreetsed süüdistatavad tegutsesid.

27. Tegevuse keskmes oli äriühing Planet s.r.l. See äriühing võttis teadlikult vastu teiste ettevõtjate – nn „missing traders”¹³ – fiktiivseid arveid, kes omakorda esinesid pealtnäha šampanja importijatena. Planet s.r.l. kandis need arved oma raamatupidamisse, arvates maha neis märgitud sisendkäibemaksu ning esitades järgnevalt iga-aastases käibedeklaratsioonis valeandmeid. See võimaldas Planeti s.r.l.-l pakkuda šampanjat turuhinnast palju madalama hinnaga ning lõppkokkuvõttes moonutada konkurentsi. Varifirmad seevastu iga-aastast käibedeklaratsiooni ei esitanud või kui ka esitasid, siis vastavat käibemaksu ei tasunud.

28. Pärast eeluurimise lõppemist esitati süüdistatavate kohta süüdistusakt. Kõigepealt esitati süüdistusakt Tribunale di Mondovile. Pärast mitut vastuväidet, mille süüdistatavate esindajad eelistungil¹⁴ esitasid, mille tõttu läks menetlus tagasi eeluurimise staadiumi, on kriminaalmenetlus uuesti eelistungi staadiumis, nüüd Tribunale di Cuneos, eelotsusetaotluse esitanud kohtus.¹⁵ Selles menetlusstaadiumis tuleb eelistungi kohtunikul¹⁶ hinnata, kas uurimisdokumentide põhjal on kohtumenetluse algatamine süüdistavate suhtes õigustatud, ja määrata kindlaks istung vaidlust sisuliselt arutavas kohtus.

29. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetel aeguvad kõik süüdistavatele süüks pandavad maksusüüteod vastavalt Itaalias kehtivatele õigusnormidele, mis käsitlevad menetluste algatamise aegumistähtaega, – arvestades ka seaduses ette nähtud aegumistähtaaja pikendamist erinevate meetmete alusel, mis viisid aegumise katkemiseni –, hiljemalt 8. veebruaril 2018. Ühe süüdistatava, G. Anakievi süüteod aegusid isegi juba 11. mail 2013.

30. Nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab, on käesolevas kohtuasjas „üsna tõenäoline”, et enne lõpliku kohtuotsuse tegemist jõuavad süüdistatavatele omistatavad süüteod aeguda. Nagu kohus rõhutab, ei ole see üksnes käesoleva kohtuasja iseärasus, vaid on omane veel paljudele Itaalia kriminaalmenetlustele, eelkõige juhtudel, kui on tegemist majandussüütegudega, mille tuvastamine nõuab nende eripära tõttu sageli väga ulatuslikku uurimist ning mis on äärmiselt keerukad.

31. Eelotsusetaotluse esitanud kohus väljendab seda arvestades muret, et menetluste algatamise aegumistähtaaja instituut Itaalias muutub – vastupidi selle tegelikule eesmärgile – tegelikkuses „karistamatusse garantiiks” majanduskuritegude toimepanijatele ning Itaalia eirab lõppkokkuvõttes talle liidu õigusest tulenevaid kohustusi. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates on see suurel määral tingitud seadusest nr 251/2005, millega piiratakse aegumistähtaaja pikendamist katkemise korral nüüd veerandiga, samal ajal kui enne seda pikendati aegumistähtaega poole võrra.

13 — Eesti keeles varifirmad; selle all mõistetakse äriühinguid, mis on mõeldud ainult maksudokumentide väljastamiseks maksupettuse eesmärgil.

14 — Kohtumenetluse keeles: *udienza preliminare*.

15 — Tribunale di Mondovi oli vahepeal liidetud Tribunale di Cuneoga.

16 — *Giudice dell'Udienza Preliminare*.

IV. Eelotsusetaotlus ja menetlus Euroopa Kohtus

32. Määrusega, mis kannab 17. jaanuari 2014. aasta kuupäeva ja mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 5. märtsil 2014, esitas Tribunale di Cuneo Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas muutes 2005. aasta seadusega nr 251 Itaalia karistusseadustiku artikli 160 viimast lõiku – osas, kus sätestatakse, et aegumise katkemise korral pikendatakse aegumistähtaega ainult veerandi võrra, ja võimaldades seega süütegude aegumist, hoolimata sellest, et kriminaalmenetlus on algatatud õigel ajal, koos sellest tuleneva karistamatusega – on rikutud ELTL artiklis 101 sätestatud konkurentsi kaitsmise normi?
2. Kas muutes 2005. aasta seadusega nr 251 Itaalia karistusseadustiku artikli 160 viimast lõiku – osas, kus sätestatakse, et aegumise katkemise korral pikendatakse aegumistähtaega ainult veerandi võrra, nii et südametunnistusega ettevõtjate toime pandud süüteod jäävad karistusõiguslike tagajärgedeta – on Itaalia riik kehtestanud ELTL artikliga 107 keelatud riigiabi?
3. Kas muutes 2005. aasta seadusega nr 251 Itaalia karistusseadustiku artikli 160 viimast lõiku – osas, kus on sätestatud, et aegumise katkemise korral pikendatakse aegumistähtaega ainult veerandi võrra, ja seega luues võimaluse, et ühenduse direktiivi ära kasutavad isikud jäävad karistamatuks – on Itaalia riik põhjendamatult kehtestanud veel ühe maksuvabastuse juhu lisaks direktiivi 2006/112/EÜ artiklis 158 ammendavalt loetletud juhtudele?
4. Kas muutes 2005. aasta seadusega nr 251 Itaalia karistusseadustiku artikli 160 viimast lõiku – osas, kus sätestatakse, et aegumise katkemise korral pikendatakse aegumistähtaega ainult veerandi võrra, ja seega jättes karistamata tegevuse eest, mis jätab riigi ilma vahenditest, mida on vaja ka Euroopa Liidu ees võetud kohustuste täitmiseks – on rikutud ELTL artiklis 119 sätestatud rahanduse usaldusväärsuse põhimõtet?”

33. Põhikohtuasjas süüdistatavatest osales eelotsusemenetluses menetlusedokumentidega ainult G. Anakiev. Lisaks osalesid kirjalikus menetluses Itaalia, Saksamaa ja Poola valitsus ning Euroopa Komisjon. Välja arvatud G. Anakiev ja Poola valitsus olid samad pooled esindatud ka 3. märtsil 2015 toimunud kohtuistungil.

V. Sissejuhatavad märkused menetluse kohta

34. Enne kui ma asun eelotsuse küsimusi sisuliselt hindama, on mitme menetlusosalise avaldatud kahtlused ajendanud mind esitama menetlust puudutavaid sissejuhatavaid märkusi, mis käsitlevad esiteks Euroopa Kohtu pädevust vastata eelotsuse küsimustele (vt selle kohta allpool jaotis A) ja teiseks nende küsimuste vastuvõetavust (vt allpool jaotis B).

A. Euroopa Kohtu pädevus vastata eelotsuse küsimustele

35. Eelotsusemenetluses on Euroopa Kohus vastavalt ELTL artiklile 267 pädev tõlgendama aluslepinguid, liidu institutsioonide, organite või asutuste õigusakte, st tema pädevus laieneb põhimõtteliselt kogu liidu õiguse tõlgendamisele.¹⁷

17 — Eelotsuse tegemise pädevusest on välja arvatud üksnes liidu õiguse teatud osad, mis kuuluvad ühise välis- ja julgeolekupoliitika valdkonda (ELL artikli 24 lõike 1 teise lõigu kuues lause ja ELTL artikli 275 esimene lõik).

36. Selle pädevuse teostamist käesolevas asjas ei takista asjaolu, et põhikohtuasjas on tegemist maksusüütegudega vastavalt siseriiklikule õigusele. Kuigi karistusõiguse ja kriminaalmenetluse normid kuuluvad põhimõtteliselt veel suures osas liikmesriikide pädevusse, peavad liikmesriigi asutused oma pädevuse kasutamisel siiski järgima liidu õigusnorme.¹⁸ Pealegi selgitas Euroopa Kohus spetsiaalselt kriminaalmenetluste kohta käibemaksu valdkonnas alles hiljuti, et sellised menetlused kuuluvad liidu õiguse kohaldamisalasse.¹⁹

37. Seoses sellega on Euroopa Kohus pädev tõlgendama kogu liidu õigust, kaasa arvatud finantshuvide kaitse konventsiooni, kuivõrd see on käesoleva kohtuasja lahendamisel tähtis. See konventsioon sõlmiti küll 1995. aastal veel Euroopa Liidu endise „kolmanda samba” raames Euroopa Liidu lepingu esialgse redaktsiooni alusel.²⁰ Vastavalt üleminekusätete protokolli²¹ artiklile 9 kehtib nimetatud konventsioon aga ka pärast liidu kolme samba struktuurist loobumist Lissaboni lepingu jõustumisel. Konventsioon on seega jätkuvalt liidu õiguse osa.

38. Pealegi ei kehti alates 1. detsembrist 2014 enam piirangud, mis puudutavad Euroopa Kohtu pädevust teha eelotsuseid liidu endise kolmanda samba valdkonnas (vt üleminekusätete protokolli artikli 10 lõiked 1 ja 3). See kehtib ka veel enne 1. detsembrit 2014 esitatud eelotsusetaotluste kohta nagu käesolev eelotsusetaotlus.²²

39. Pealegi oli Euroopa Kohus nagunii juba enne 1. detsembrit 2014 pädev kõigi Itaalia kohtute eelotsusetaotluste suhtes, mis puudutasid finantshuvide kaitse konventsiooni tõlgendamist. Seda seetõttu, et Itaalia Vabariik oli juba muul alusel algusest saadik tunnustanud Euroopa Kohtu pädevust selliste eelotsuste suhtes ja nimelt esiteks finantshuvide kaitse konventsiooni lisaprotokolli alusel²³ ning teiseks EL²⁴ artikli 35 lõike 2 ja lõike 3 punkti b alusel, kusjuures ta andis kõigile siseriiklikele kohtutele õiguse alati esitada eelotsusetaotlus.²⁵

40. Seda arvestades on Euroopa Kohtu pädevus arutada kõiki käesolevas eelotsusetaotluses tõstatatud õiguspõhiseid väljaspool kahtlust.

B. Eelotsuse küsimuste vastuvõetavus

41. Mitmed menetlusosalised esitavad lisaks vastuväiteid Euroopa Kohtule esitatud küsimuste vastuvõetavuse kohta (ELTL artikkel 267, Euroopa Kohtu kodukorra artikkel 94). Põhiliselt kahtlevad nad selles, kas esitatud küsimused on põhikohtuasja lahendamise seisukohalt asjakohased.

18 — Kohtuotsused Cowan (186/87, EU:C:1989:47, punkt 19), Placanica (C-338/04, C 359/04 ja C-360/04, EU:C:2007:133, punkt 68) ja Achughabian (C-329/11, EU:C:2011:807, punkt 33).

19 — Kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punktid 27 ja 28).

20 — Euroopa Liidu leping Maastrichti lepingu redaktsioonis.

21 — Euroopa Liidu lepingule ja Euroopa Liidu toimimise lepingule lisatud protokoll nr 36 (ELT 2008, C 115, lk 322).

22 — Selle kohta kohtuotsus Weryński (C-283/09, EU:C:2011:85, punktid 30 ja 31).

23 — Protokoll, mis käsitleb Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni tõlgendamist Euroopa Ühenduste Kohtu tehtud eelotsuste abil, allkirjastatud 29. novembril 1996 Brüsselis (EÜT 1997, C 151, lk 1). Nagu juba Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsioon, nii sõlmiti ka see lisaprotokoll Euroopa Liidu lepingu artikli K.3 lõike 2 punkti c alusel ja jõustus 17. oktoobril 2002.

24 — Euroopa Liidu lepingu Amsterdamis lepingu redaktsioonis.

25 — Vt ühest küljest Itaalia Vabariigi deklaratsioon EL artikli 35 lõike 2 ja lõike 3 punkti b alusel (avaldatud EÜT 1999, L 114, lk 56) ja teisest küljest Itaalia Vabariigi 19. juuli 2002. aasta deklaratsioon vastavalt Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni lisaprotokollile, mis on kättesaadav Euroopa Liidu Nõukogu kodulehel (viimati külastatud 20. veebruaril 2015): <http://www.consilium.europa.eu/fr/documents-publications/agreements-conventions/ratification/?v=decl&aid=1996090&pid=I>.

42. Selle kohta tuleb märkida, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on vaid eelotsusetaotluse esitanud kohus pädev kohtuasja erisusi arvestades hindama, kas kohtuotsuse tegemiseks on vaja Euroopa Kohtu eelotsust ja kas Euroopa Kohtule esitatud küsimustel on kohtuasja suhtes tähtsust. Seega juhul, kui küsimused puudutavad liidu õiguse tõlgendamist, on Euroopa Kohus põhimõtteliselt kohustatud tegema eelotsuse. Pealegi eeldatakse juhul, kui siseriiklik kohus esitab Euroopa Kohtule küsimused liidu õiguse kohta, eelotsuse küsimuste asjakohasust.²⁶

43. Liikmesriigi kohtu esitatud eelotsusetaotluse saab Euroopa Kohus tagasi lükata vaid siis, kui on ilmselge, et taotletud liidu õiguse tõlgendusel ei ole mingit seost põhikohtuasja asjaolude või esemega, kui kõnealune probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada talle esitatud küsimustele tarviliku vastuse andmiseks vajalikud faktilised ja õiguslikud asjaolud.²⁷

44. Käesolevas kohtuasjas ei ole seda karta.

45. Eelotsusetaotluses esitatud andmed, mis puudutavad põhikohtuasja asjaolusid – kohaldatavat siseriiklikku õigust ja eelotsuse vajalikkust – on piisavad, et võimaldada Euroopa Kohtul ja ka menetlusosalistel esitada põhjendatud seisukoht esitatud küsimuste kohta Euroopa Kohtu põhikirja artikli 23 tähenduses.

46. Seda seetõttu, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu kirjeldustest nähtub selgelt, millega on põhikohtuasjas tegemist ja mis on kaalul: Mitmele isikule on esitatud süüdistus Itaalia maksualases kriminaalasjas ja eelotsusetaotluse esitanud kohus kardab, et nad – nagu ka paljud teised samas olukorras olevad oletatavad kurjategijad – pääsevad neile seadusega ette nähtud karistusest, kuna süüteo aegumist puudutavad siseriiklikud õigusnormid näevad ette liiga lühikesed aegumistähtajad, eelkõige nende tähtaegade liiga vähesel määral pikendamise tähtaja katkemise korral, mistõttu näib süüdistatavate lõplik süüdimõistmine enne aegumise saabumist illusoorne.

47. Juttu ei saa olla ka sellest, et Euroopa Kohtule esitatud küsimused on hüpoteetilist laadi või et neil puuduks ilmne seos põhikohtuasja faktiliste asjaoludega. Seda seetõttu, et eelotsusetaotluse järgi on Euroopa Kohtu vastus määrava tähtsusega sellest seisukohast, kas põhikohtuasjas saab kohaldada süüteo aegumist puudutavaid siseriiklikke õigusnorme ja kas on reaalne, et põhikohtuasja seadusjõuline lõpetamine on võimalik enne aegumise saabumist.

48. Vastupidi sellele, mida arvab Itaalia valitsus, ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohtul pealegi keelatud pooleliolevast konkreetsest kohtuvaidlusest lähtudes teha Itaalia karistusõiguses esinevaid süsteemseid puudusi, mida ta on täheldanud, Euroopa Kohtule esitatava eelotsusetaotluse esemeks. Vastupidi, Euroopa Kohus on juba mitu korda käsitlenud liikmesriigi karistussüsteemi väidetavaid struktuuriprobleeme, ja seda just nimelt eelotsusetaotluste alusel, mis puudutavad pooleliolevaid siseriiklikke kriminaalmenetlusi.²⁸

49. Isegi kui liidu õiguse üldpõhimõtted – nagu näiteks karistuste seaduslikkuse põhimõte – keelavad kõrvalekaldumise vaidlusalustest siseriiklikest aegumisnormidest, ei mõjuta see vastupidi Itaalia valitsuse ja G. Anakievi seisukohale eelotsusetaotluse vastuvõetavust, vaid ajendab Euroopa Kohut äärmisel juhul täpsustama oma sisulist vastust eelotsuse küsimustele.²⁹

26 — Kohtuotsused Beck ja Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, punkt 22), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, punkt 46) ja Križan jt (C-416/10, EU:C:2013:8, punkt 54).

27 — Kohtuotsused Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463, punkt 61), Beck ja Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, punkt 22), Régie Networks (C-333/07, EU:C:2008:764, punkt 46) ja Križan jt (C-416/10, EU:C:2013:8, punktid 53 ja 54).

28 — Vt eelkõige kohtuotsused Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270) ja Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105).

29 — Vt selle kohta kohtuotsus Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270) ja kohtumäärus Mulliez jt (C-23/03, C-52/03, C-133/03, C-337/03 ja C-473/03, EU:C:2006:285), milles Euroopa Kohus ei esitanud ühtegi märkust vastuväidete kohta, mida erinevad menetlusosalised olid vastuvõetavuse kohta esitanud, vaid vastas kohe sisuliselt eelotsuse küsimustele.

50. Kahtlused eelotsuse küsimuste asjakohasuse suhtes võivad küll tekkida osas, milles eelotsusetaotluse esitanud kohus esitab Euroopa Kohtule küsimuse mõne esmase õiguse sätte tõlgendamise kohta (ELTL artikkel 101, ELTL artikkel 107 ja ELTL artikkel 119), mis ei ole esmapilgul seotud käesolevas asjas kõnealuste kriminaalõiguslike aegumisprobleemidega. Vaatamata sellele ei näi mulle *ilmselge*, et nimetatud sätetel puudub igasugune seos põhikohtuasjaga. Ainult Euroopa Kohtu *sisulisest* – olgugi napist – käsitlestest, mis puudutab ELTL sätteid, saab nähtuda, kas nendega on vastuolus selline kriminaalõiguslik aegumise regulatsioon nagu seda on Itaalia regulatsioon.³⁰

51. Täielikkuse huvides tuleb lõpuks veel märkida, et ka põhikohtuasja suhteliselt varajane menetlusstaadium – st staadium *enne* süüdistuse esitamist kohtuistungil – ei muuda eelotsusetaotlust vastuvõetamatuks.³¹

52. Kokkuvõttes tuleb seega Euroopa Kohtus esitatud kahtlused käesoleva eelotsusetaotluse vastuvõetavuse kohta tagasi lükata.

VI. Eelotsuse küsimuste sisuline hinnang

53. Nagu eelotsusetaotlusest nähtub, lähtub Tribunale di Cuneo enamiku põhikohtuasjas oluliste karistuskooresseisude puhul kuueaastasest aegumistähtajast, kriminaalse ühenduse organiseerimise puhul seitsmeaastasest aegumistähtajast. Kui aegumine on, nii nagu käesolevas asjas, teatud uurimis- või menetsustoimingute tõttu katkenud, siis pikeneb aegumistähtaeg eelotsusetaotluse andmetel veerandi võrra, mis pikendab kuueaastase aegumistähtaja seitsmele aastale ja kuuele kuule, seitsmeaastase aegumistähtaja kaheksale aastale ja üheksale kuule, kusjuures need tähtjad kulgevad poolelioleva kriminaalmenetluse ajal põhimõtteliselt edasi. Selline absoluutse aegumise regulatsioon viib nähtavasti paljudel juhtudel kurjategijate karistamatuseni.

54. Eelnevat arvestades soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus oma eelotsusetaotluses sisuliselt teada, kas liidu õigusega on vastuolus kriminaalmenetluste algatamise aegumistähtaega sätestav siseriiklik õigusnorm nagu Codice penale artikli 160 neljas lõik, mida on muudetud seadusega nr 251/2005, ja mille kohaselt pikendatakse aegumistähtaega käibemaksualaste süütegude puhul aegumise katkemise korral ainult veerandi võrra esialgsest tähtajast ja seejärel on tegemist absoluutse aegumisega.

55. Konkreetselt soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus oma neljas eelotsuse küsimuses teada, kuidas tõlgendada ELTL artiklit 101, ELTL artiklit 107, ELTL artiklit 119 ja direktiivi 2006/112 artiklit 158.

56. Neid sätteid käsitlen ma esmajärjekorras (vaata selle kohta allpool jaotis A), enne kui esitan mõned märkused liikmesriikide kohustuse kohta kehtestada tõhusad karistused (vt allpool jaotis B) ja käsitlen lõpuks siseriikliku aegumisnormi ja liidu õiguse vahelise võimaliku vastuolu tagajärgi põhikohtuasjale (vt allpool jaotis C).

A. Liidu õiguse sätted, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus on viidanud

57. Kokku neljas eelotsuse küsimuses käsitleb Tribunale di Cuneo liidu konkurentsioigust (vt selle kohta allpool jaotis 1), käibemaksust vabastamise võimalusi (vt allpool jaotis 2) ja riigi rahanduse usaldusväärsuse põhimõtet (vt allpool jaotis 3).

30 — Vt selle kohta allpool käesoleva ettepaneku punktid 57–72.

31 — Samamoodi vastas Euroopa Kohus kohtuotsuses E ja F (C-550/09, EU:C:2010:382) ühe Saksa kohtu eelotsusetaotlusele, mis pidi samuti tegema otsuse prokuratuuri süüdistusakti alusel kriminaalmenetluse algatamise kohta põhikohtuasjas. Vt lisaks – üldisemalt – kohtuotsused AGM-COS.MET (C-470/03, EU:C:2007:213, punkt 45) ja Coleman (C-303/06, EU:C:2008:415, punktid 28–32).

1. Liidu konkurentsioigus (esimene ja teine eelotsuse küsimus)

58. Kahe esimese eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas Itaalia õigusnormiga sarnane aegumisnorm kahjustab konkurentsi Euroopa Liidu siseturul ning rikub sellega ELTL artiklit 101 ja ELTL artiklit 107.

59. Selle kohta tuleb märkida, et liiga leebe aegumisnorm ja sellega kaasnev tõhusate kriminaalkaristuste puudumine käibemaksualaste eeskirjade eiramise eest võivad sellise eiramisega tegelevatele ettevõtjatele anda siseturul ebaausa konkurentsieelse. See ei tähenda siiski ELTL artikli 101 või ELTL artikli 107 rikkumist.

60. ELTL artikkel 101 koostoimes ELL artikli 4 lõikega 3 keelab küll liikmesriikidel luua olukorda, mis soodustab ettevõtjatevaheliste konkurentsivastaste kokkulepete sõlmimist.³² Siiski oleks tegemist liialdusega, kui teha käibemaksu valdkonnas toime pandud maksusüütegusid käsitlevate siseriiklike karistusõiguse normide võimalikust puudulikkusest järeldus, et see soodustab tingimata kolmandate isikute huve kahjustavat keelatud koostööd ettevõtjate vahel. Kui tegemist on tõepoolest konkurentsivastaste kokkulepete sõlmimisega ettevõtjate vahel, võib neile muu hulgas täiesti sõltumatult maksusüüteguse sanktsioonidest määrata konkurentsioiguses ette nähtud menetluste kohaselt ja nendes ette nähtud erisanktsioone.

61. Mis puudutab riigiabi andmise keeldu vastavalt ELTL artiklile 107, siis võib karistuste puudulik rakendamine käibemaksu valdkonnas küll viia ettevõtjatele rahalise soodustuse andmiseni. See soodustus ei ole siiski valikuline, sest ei aseta teatud ettevõtjaid või sektoreid võrreldes teistega soodsamasse olukorda, vaid kehtib ühtmoodi kõigi ettevõtjate suhtes, kelle suhtes kohaldatakse siseriiklikku karistusõigust.³³

62. Eelotsusetaotluse esitanud kohtuga tuleb nõustuda selles osas, et liikmesriigis esinevad süsteemsed puudused sanktsioonide määramisel käibemaksualaste süütegude eest võivad viia konkurentsi moonutamiseni teistest liikmesriikidest pärit ettevõtjate suhtes, kus siseriiklikud asutused reageerivad eeskirjade eiramisele rangemalt. Neid probleeme ei saa siiski hinnata konkurentsi või riigiabi puudutavate kriteeriumide alusel, vaid nende arutamisel tuleb silmas pidada käibemaksusüsteemi ja selle süsteemiga seotud kohustust määrata tõhusad karistused.³⁴

2. Käibemaksudirektiivi sätestatud maksuvabastuse koosseisud (kolmas eelotsuse küsimus)

63. Kolmanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas Itaalia õigusnormiga sarnane aegumisnorm viib uue käibemaksuvabastuseni, mida direktiivis 2006/112/EÜ ei ole ette nähtud.

64. Selle kohta tuleb kõigepealt märkida, et Tribunale di Cuneo on nähtavasti eksinud direktiivi 2006/112 kohaldatava sätte osas. Seda seetõttu, et nimetatud direktiivi artikkel 158, millele eelotsusetaotluses on viidatud, puudutab teatud tehingute käibemaksust vabastamist täiesti eristel asjaoludel, näiteks tax-free kauplustes, õhusõiduki või laeva pardal ning diplomaatiliste või konsulaarkokkulepete alusel.

32 — Kohtuotsused *Asjes jt* (209/84–213/84, EU:C:1986:188, punktid 71 ja 72), *Vlaamse Reisbureaus* (311/85, EU:C:1987:418, punkt 10), *Cipolla jt* (C-94/04 ja C-202/04, EU:C:2006:758, punktid 46 ja 47) ja *API jt* (C-184/13 kuni C-187/13, C-194/13, C-195/13 ja C-208/13, EU:C:2014:2147, punktid 28 ja 29).

33 — Selle kohta kohtuotsused *Saksamaa vs. komisjon* (C-156/98, EU:C:2000:467, punkt 22), *komisjon vs. Government of Gibraltar ja Ühendkuningriik* (C-106/09 P ja C-107/09 P, EU:C:2011:732, punktid 72 ja 73), *3M Italia* (C-417/10, EU:C:2012:184, punktid 41–44) ja *P* (C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 18).

34 — Vt selle kohta allpool käesoleva ettepaneku punktid 74–121.

65. Tugineda tuleb aga, nagu komisjon õigesti märkis, direktiivi 2006/112 artiklile 138, mis sätestab, millistel asjaoludel on käibemaksust vabastatud ühendusesisesed kaubatarne. Sellel sätel on teatud seos põhikohtuasja asjaoludega osas, milles süüdistatavatele heidetakse ette, et nad jätsid riigisisest šampanjamüügist petliku mulje, nagu see oleks ühendusesisene kaubarne.

66. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu kirjeldatud asjaolu, et maksualastes kriminaalmenetlustes toimub siseriikliku õiguse süsteemsete puuduste tõttu paljudel juhtudel menetluste algatamise tähtaja aegumine, ei vii iseenesest asjaomaste ettevõtjate käibemaksust vabastamiseni. Seda seetõttu, et nende vastu maksunõude esitamine ei sõltu asjaomase riigi karistusõiguse normi kohaldatavusest.

3. Riigi rahanduse usaldusväärsuse põhimõte (neljas eelotsuse küsimus)

67. Lõpuks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus neljanda küsimusega teada, kas Itaalia õigusnormiga sarnane aegumisnorm on kooskõlas riigi rahanduse usaldusväärsuse põhimõttega, mis on sätestatud ELTL artiklis 119.

68. ELTL artikkel 119, mis on Euroopa Liidu toimimise lepingu VIII jaotise („Majandus- ja rahapoliitika“) sissejuhatav säte, kehtestab lõikes 3 liikmesriikide ja liidu tegevusele teatud „juhtpõhimõtted“, mille hulka kuulub muu hulgas ka riigi rahanduse usaldusväärsus.

69. Vastupidi sellele, mida näib arvavat komisjon, ei anta liikmesriikidele sellega mitte ainult orientiir poliitilises mõttes, vaid kehtestatakse ka õiguslikult siduvalt liidu õigusest tulenev nõue oma riigieelarve kujundamiseks. Selle nõude õiguslikku olemust ei kahjusta see, et nõue ei ole sisuliselt eriti konkreetne ning seda tuleb veel muude õigusnormide ja õigusaktidega täpsustada.³⁵ ELTL artikli 119 lõike 3 võrdlemisi üldisest iseloomust tuleneb siiski igal juhul, et liikmesriikidele jääb lai kaalutlusruum seoses siseriiklike vahendite valikuga, mida nad peavad – komplekssete majanduslike hinnangute alusel – kõige sobivamaks, et tagada asjaomases pädevusvaldkonnas riigi rahanduse usaldusväärsus.³⁶

70. Mitte iga siseriiklike asutuste meedet, mis mõjutab väljaminekuid ja sissetulekuid, ka mitte iga loobumist tegelikult eksisteeriva maksunõude täitmisele pööramisest ei tule tingimata pidada rahanduse usaldusväärsuse põhimõtte rikkumiseks. Pigem on oluline, kas asjaomase liikmesriigi rahandust saab tervikuna pidada „usaldusväärseks“, mis määratakse kindlaks eelkõige nende õigusnormide ja kriteeriumide alusel, mis puudutavad hoidumist ülemäärasest riigieelarve puudujäägist (ELTL artikli 126 lõiked 1 ja 2 koostoimes Euroopa Liidu lepingu ja Euroopa Liidu toimimise lepingu protokolliga nr 12).

71. Seega ei saa üksnes asjaolu, et Itaalias maksusüütegude valdkonnas kehtivatel aegumisnormidel võivad olla eelotsusetaotluse esitanud kohtu kirjeldatud süsteemsed puudused, anda alust oletuseks, et on rikutud riigi rahanduse usaldusväärsuse põhimõtet, mis on sätestatud ELTL artikli 119 lõikes 3.

4. Vahekokkuvõte

72. Kokkuvõttes võib tõdeda, et ühegi liidu õiguse sättega, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus konkreetselt viitab, ei ole vastuolus selline menetluste algatamise aegumistähtaega käsitlev õigusnorm, mis kehtestati Itaalia karistusõiguses Codice penale artikli 160 viimase lõiguga, mida on muudetud seadusega nr 251/2500.

35 — Viimast asjaolu rõhutab kohtuotsus Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid (C-484/08, EU:C:2010:309, punkt 46), viidates vabal konkurentsil põhineva avatud turumajanduse põhimõttele, mis on samuti sätestatud ELTL artiklis 119.

36 — Selle kohta kohtuotsus Échirolles Distribution (C-9/99, EU:C:2000:532, punkt 25), samuti seoses vabal konkurentsil põhineva avatud turumajanduse põhimõttega, mis on sätestatud ELTL artiklis 119.

73. Ainuüksi see tuvastus ei ole siiski piisav, et anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilik vastus, mis lihtsustab tal otsuse langetamist põhikohtuasjas. Pigem on vaja esitada täiendavaid märkusi liikmesriikide kohustuse kohta kehtestada tõhusad karistused (vt selle kohta allpool jaotis B); peale selle tuleb lühidalt käsitleda siseriikliku aegumisnormi ja liidu õiguse vahelise võimaliku vastuolu tagajärgi põhikohtuasjale (vt allpool jaotis C).

B. Liikmesriikide kohustus kehtestada tõhusad karistused

74. Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole eelotsusetaotluses selgelt viidanud liikmesriikide kohustusele kehtestada tõhusad karistused maksualaste süütegude suhtes käibemaksu valdkonnas.

75. Põhimõtteliselt on vaid eelotsusetaotluse esitanud kohus pädev määratlema tema poolt Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste eseme,³⁷ ja Euroopa Kohus omalt poolt ei pea tegelema õigusprobleemidega, mille siseriiklik kohus on oma eelotsusetaotlusest sõnaselgelt või kaudselt välja jätanud.³⁸

76. Vaatamata sellele võib Euroopa Kohus siiski, kui talle on esitatud eelotsusetaotlus, esitada toimikumaterjale silmas pidades täpsustusi, mis võimaldavad siseriiklikul kohtul põhikohtuasja lahendada, ja käsitleda seejuures ka sätteid, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole viidanud.³⁹

77. Käesolevas asjas läbib kogu eelotsusetaotlust punase niidina siseriikliku kohtu mure, et Codice penale artikli 160 viimases lõigus, mida on muudetud seadusega nr 251/2005, sätestatud aegumisnorm võib väljendada süsteemset puudust, mis viib Itaalias paljude maksusüütegude puhul nende toimepanijate karistamatuseni.

78. Seega tõstatab eelotsusetaotlus – vähemalt kaudselt – lisaküsimuse, kas Itaalia õigusnormiga sarnane aegumisnorm on kooskõlas liikmesriikidele liidu õigusest tuleneva kohustusega kehtestada karistused eeskirjade rikkumise eest käibemaksu valdkonnas. Ilma selle lisaküsimuse käsitlemiseta ei ole eelotsusetaotlusele tarviliku vastuse andmine mõeldav.

79. Järgnevalt käsitlen ma kõigepealt seda, kas Itaalia õigusnormiga sarnane õigusnorm paneb liikmesriikidele *üldise kohustuse* kehtestada tõhusad sanktsioonid liidu õiguse rikkumise korral (vt selle kohta allpool jaotis 1), enne kui asun järgnevalt käsitlema liikmesriikide *konkreetsemat kohustust* karistada kriminaalkorras liidu finantshuve kahjustava kelmuse eest (vt selle kohta allpool jaotis 2).

37 — Kohtuotsused Franzén (C-189/95, EU:C:1997:504, punkt 79) ja Belgian Electronic Sorting Technology (C-657/11, EU:C:2013:516, punkt 28) ja kohtumäärus Szabó (C-204/14, EU:C:2014:2220, punkt 16).

38 — Kohtuotsused Alsatel (247/86, EU:C:1988:469, punktid 7 ja 8) ja Hennen Olie (C-302/88, EU:C:1990:455, punkt 20); vt lisaks hiljutine kohtujuristi ettepanek, Mengozzi, kohtuasi Wagner-Raith (C-560/13, EU:C:2014:2476, punktid 16–48).

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

1. Üldine tõhusate karistuste kehtestamise kohustus

80. See vastab liidu õiguse üldpõhimõttele, mis lõppkokkuvõttes tuleneb lojaalse koostöö kohustusest (ELL artikli 4 lõige 3), et liikmesriigid peavad liidu õiguse rikkumise korral isikute poolt ette nägema karistused, mis on tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad,⁴⁰ ja et peale selle karistatakse liidu õiguse rikkumise eest – vähemalt – nii sisu kui menetluse osas samadel tingimustel, kui siseriikliku õiguse sarnase laadi ja tähtsusega rikkumiste eest.⁴¹ Lõppkokkuvõttes on seejuures tegemist tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtete eriilmingutega.

81. Mis puudutab kõigepealt *võrdväärsuse põhimõtet*, siis märkis komisjon kohtuistungil, et Itaalia õiguses esineb ka selliseid süüteoüksuseid, millele ei kohaldata mingit absoluutset aegumistähtaega. Kui seejuures on tegemist süüteoüksusega majandussüütegude valdkonnas, mis on samaväärsed käibemaksualaste pettustega, siis peaks ka käibemaksualaste pettuste puhul loobuma absoluutsest aegumistähtajast.

82. *Tõhususe põhimõttest* tulenevat tõhusate, proportsionaalsete ja hoiatavate karistuste nõuet on Euroopa Kohus viimasel ajal sõnaselgelt rõhutanud ka käibemaksu valdkonna puhul. Seejuures tugines ta lisaks direktiivi 2006/112 erinevatele sätetele taas liikmesriikide lojaalse koostöö kohustusele vastavalt ELL artikli 4 lõikele 3.⁴²

83. Käibemaksu valdkonnas on liidu õiguse rikkumise korral eriti tähtis toimiv karistuste süsteem, kuna selle eesmärk ei ole ainult kõigi siseturul tegutsevate ettevõtjate võrdne kohtlemine, vaid see peab lisaks kaitsma ka liidu finantshuve, mille omavahendite hulka kuulub osa liikmesriikide poolt kogutavast käibemaksust.⁴³ Vastavalt ELTL artiklile 325 peavad liikmesriigid seetõttu liidu finantshuve kahjustava ebaseadusliku tegevuse vastu „võtma tõkestavad ja tõhusad meetmed”.⁴⁴ Sama tuleneb määrusest nr 2988/95, mille eesmärk on samuti liidu finantshuvide kaitse.

84. Esmase õiguse (ELL artikli 4 lõige 3 ja ELTL artikkel 325) nõuetest ega asjakohasest teisest õigusest (määrus nr 2988/95 ja direktiiv 2006/112) ei tulene küll liikmesriikide teatud laadi kohustust karistada ebaseaduslikku tegevust käibemaksu valdkonnas tingimata *kriminaalkorras*. Pigem on liikmesriikidel – arvestades seda, mis tuleneb finantshuvide kaitse konventsioonist⁴⁵ – kohaldatavate karistuste osas valikuvabadus, mistõttu võib siseriiklikus süsteemis kohaldada põhimõtteliselt ka vääriteokaristuse ja kriminaalkaristuse kombinatsiooni.⁴⁶ Mõistele „karistus” on siiski omane, et tuleb teha rohkem kui üksnes nõuda tagantjärele sisse käibemaks koos viivisintressiga, mis kuulub igal juhul tasumisele.

85. Asjaomases liikmesriigis tegelikult kohaldatavad meetmed – olgu need haldusõiguslikku või karistusõiguslikku laadi – peavad olema siiski tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad.⁴⁷ Liidu õiguse nõuetega on vastuolus see, kui liikmesriik tugineb siseriiklikus süsteemis, kus on kombineeritud vääriteokaristus ja kriminaalkaristus, kahele alusele, mis ei ole eraldi ega üheskoos piisavad, et vastata tõhususe, proportsionaalsuse ja hoiatamise kriteeriumidele.

40 — Kohtuotsused komisjon vs. Kreeka (68/88, EU:C:1989:339, punkt 24), Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punkt 65), Adeneler jt (C-212/04, EU:C:2006:443, punkt 94) ja Fiamingo jt (C-362/13, C-363/13 ja C-407/13, EU:C:2014:2044, punktid 62 ja 64).

41 — Kohtuotsused komisjon vs. Kreeka (68/88, EU:C:1989:339, punktid 23 ja 24) ja Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punktid 64 ja 65); selle kohta ka kohtuotsus SGS Belgium jt (C-367/09, EU:C:2010:648, punkt 41).

42 — Kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punktid 25 ja 36).

43 — Otsuse 2007/436 artikli 2 lõike 1 punkt b; vt lisaks kohtuotsused komisjon vs. Itaalia (C-132/06, EU:C:2008:412, punkt 39) ja Belvedere Costruzioni (C-500/10, EU:C:2012:186, punkt 22) ja kohtuotsus komisjon vs. Saksamaa (C-539/09, EU:C:2011:733, punktid 71 ja 72).

44 — Kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punktid 26 ja 36).

45 — Vt selle kohta allpool käesoleva ettepaneku punktid 92–105.

46 — Kohtuotsus Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 34). Määruse nr 2988/95 artikli 6 kohaselt jääb *kriminaalkaristuste* kohaldamise võimalus liikmesriikidele igal juhul alles.

47 — Selle kohta – olgu, et muus kontekstis – kohtuotsused Colson ja Kamann (14/83, EU:C:1984:153, punkt 28), Adeneler jt (C-212/04, EU:C:2006:443, punktid 102–104) ja Fiamingo jt (C-362/13, C-363/13 ja C-407/13, EU:C:2014:2044, punkti 61 lõpuosa).

86. Seda, kas siseriiklikus süsteemis ette nähtud karistused on tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad, peab hindama eelotsusetaotluse esitanud kohus. Seejuures tuleb asjaomast karistusnormi kontrollida igal juhtumil, milles see küsimus tõusetub, võttes arvesse selle sätte asendit kogu regulatsioonisüsteemis, kaasa arvatud menetluse kulg ja menetluse eripärad liikmesriigi eri asutustes.⁴⁸

87. Nagu ma märkisin oma ettepanekus kohtuasjas Berlusconi jt,⁴⁹ puuduvad põhimõttelised vastuväited selle kohta, et liikmesriigid kohaldavad nende karistuste puhul aegumist, mida nad on kohustatud ühenduse õiguse alusel kehtestama; seda seetõttu, et aegumistähtaegade ülesanne on õiguskindluse tagamine ja süüdistatavate kaitse ning need ei välista põhimõtteliselt tõhusate karistuste määramist. Muu hulgas näeb ka määruse nr 2988/95 artikkel 3 seoses selles sätestatud haldussanktsioonidega ette aegumise.

88. Siiski peab olema tagatud, et kohaldatavad aegumistähtaaja sätteid ei vähenda ette nähtud karistuste tõhusust ja hoiatavat mõju. Käibemaksualaste eeskirjade eiramise eest ei või seega karistusi mõista üksnes teoreetiliselt. Sanktsioonisüsteem peab olema pigem selline, et igaüks, kes esitab seoses käibemaksuga valeandmeid või osaleb vastavates mahhinatsioonides, peab tõepoolest kartma, et talle mõistetakse karistus.⁵⁰

89. Peale selle tuleb, nagu komisjon õigesti rõhutab, arvestada kriminaal- ja haldussanktsioonide võimalikku vastastikust mõju. Nii võivad kriminaalsanktsioonide süsteemi puudujäägid avaldada kahjulikku mõju haldussanktsioonide süsteemile. See on nii näiteks juhul, kui siseriiklikus õiguses on ette nähtud, et haldusmenetlus peatatakse poolelioleva kriminaalmenetluse ajal⁵¹ ning seda ei saa enam hiljem, pärast kriminaalmenetluse algatamise aegumistähtaaja saabumist, jätkata, sest asjaomane eeskirjade rikkumine on siis ka haldusõiguse kriteeriumide kohaselt aegunud.

90. Sellega seoses tuleb mainida kohtupraktikat, milles käsitleti juba varem mõnesid Itaalia maksualaseid menetlusnorme. Vastavalt sellele võivad liikmesriigid kaua kestnud maksumenetlused küll teatud asjaoludel lõpetada,⁵² kuid nad ei või siiski üldiselt ja diferentseerimata loobuda mitme maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest seoses võimaliku käibemaksukohustusega.⁵³

91. Kui siseriiklik aegumistähtaaja säte viib kõiki eespool nimetatud aspekte arvesse võttes selleni, et tõhusaid, proportsionaalseid ja hoiatavaid karistusi kohaldatakse süsteemist tingituna tegelikult ainult harva, siis on see vastuolus liikmesriikide üldise kohustusega kehtestada liidu õiguse rikkumise eest tõhusad karistused.⁵⁴

2. Konkreetne kohustus näha ette tõhusad kriminaalkaristused

92. Peale äsja käsitletud üldise kohustuse kehtestada tõhusad karistused on liikmesriikidel konkreetne kohustus *kriminaalkorras* karistada liidu finantshuve kahjustava kelmuse eest.

93. Kriminaalkaristuste ettenägemise kohustus tuleneb finantshuve kaitse konventsioonist, nimelt selle artikli 2 lõikest 1, mis sätestab, et liidu finantshuve kahjustava kelmuse eest karistatakse tõhusate, proportsionaalsete ja ärahoidvate kriminaalkaristustega, raske kelmuse juhtudel koguni vabaduskaotusega.

48 — Nii juba minu ettepanek, kohtuasi Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2004:624, punkt 91).

49 — Vt selle kohta jälle minu ettepanek, kohtuasi Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2004:624, punkt 107).

50 — Vt selle kohta minu ettepanek, kohtuasi Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2004:624, punkt 108).

51 — Selle võimaluse annab liikmesriikidele määruse nr 2988/95 artikkel 6.

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

53 — Kohtuotsus komisjon vs. Itaalia (C-132/06, EU:C:2008:412, punktid 43–47 ja 52).

54 — Selle kohta minu ettepanek, kohtuasi Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2004:624, punkt 110).

94. Euroopa Liidu Nõukogu tõlgendab küll finantshuvide kaitse konventsiooni kohaldamisala kitsalt ja tahaks käibemaksu sellest välja jätta. Oma seletuskirjas⁵⁵ asus ta seisukohale, et tulude all finantshuvide kaitse konventsiooni tähenduses tuleb mõista ainult liidu kahte esimest omavahendite kategooriat, st ühest küljest tollimakse ja teisest küljest teatud lõive või tasusid põllumajanduse valdkonnas. Seevastu ei hõlma liidu tulud finantshuvide kaitse konventsiooni tähenduses nõukogu arvates neid tulusid, mis tulenevad kõigi liikmesriikide jaoks ühtse käibemaksumäära kohaldamisest, kuna neid omavahendeid ei nõuta sisse otseselt liidu jaoks.

95. Vastavalt seletuskirjas esitatud nõukogu seisukohale, millega ühines Euroopa Kohtus toimunud kohtuistungil ka Saksamaa, ei kohaldata järelikult liidu õigusest tulenevat kriminaalkaristuste kehtestamise kohustust sel juhul, kui on tegemist eeskirjade eiramisega käibemaksu valdkonnas.⁵⁶

96. Nõukogu seletuskirja puhul on siiski tegemist üksnes õiguslikult mittesiduva arvamusalaldusega, mille esitas liidu organ, mis pealegi ei ole ise finantshuvide kaitse konventsiooni osaline, vaid tegi ainult kaastööd selle konventsiooni ettevalmistamisel, töötas välja selle teksti ja soovitas seda liikmesriikidele vastuvõtmiseks vastavalt nende põhiseadusest tulenevatele nõuetele (ELL artikli K.3 lõike 2 punkt c).

97. Nõukogu seletuskirja ei saa seega lugeda finantshuvide kaitse konventsiooni autentseks tõlgenduseks, arvestades eelkõige seda, et konventsioon ise ega isegi selle lisaprotokoll sellele seletuskirjale ei viita. Liidus on õigus finantshuvide kaitse konventsiooni õiguslikult siduvalt tõlgendada üksnes Euroopa Kohtul; see tulenes juba esialgu finantshuvide kaitse konventsiooni lisaprotokollist, mis volitas Euroopa Kohut seda konventsiooni tõlgendada, ning mis tuleneb praegu ELL artikli 19 lõike 1 teisest lausest ja lõike 3 punktist b ning ELTL artiklist 267.

98. Minu arvates ei peaks Euroopa Kohus nõukogu finantshuvide kaitse konventsiooni seletuskirja käsitleda teisiti kui liidu organite pressiteateid seadusandlike aktide kohta või protokollilisi avaldusi selliste õigusaktide vastuvõtmise kohta: väljakujunenud kohtupraktikas on leitud, et kui selliste avalduste sisu ei kajastu mingil viisil teisese õiguse sätte tekstis, ei saa nendest nimetatud sätte tõlgendamisel lähtuda.⁵⁷

99. Käesolevas asjas on see nii. Selleks, et õigustada käibemaksu väljajätmist finantshuvide kaitse konventsiooni kohaldamisalast, viitab nõukogu oma seletuskirjas ainuüksi asjaolule, et käibemaks „ei kuulu omavahendite hulka, mis kogutakse otseselt [liidu] jaoks.”⁵⁸ Just seda kaalutlust ei ole siiski finantshuvide kaitse konventsiooni tekstis kajastatud ja see ei saa õigustada konventsiooni kohaldamisala kitsendavat tõlgendust.

100. Pigem on finantshuvide kaitse konventsiooni kohaldamisala võimalikult lai. Vastavalt selle artikli 1 lõike 1 punktile b hõlmab see tervikuna ja ilma igasuguse piiranguta liidu „tulused”, mis puudutavad „vahendeid” liidu „üldeelarvest”. Nende vahendite hulka kuuluvad eelkõige ka käibemaksust saadavad liidu omavahendid.⁵⁹ Nimelt esineb otsene seos liikmesriikide poolt käibemaksutulude kogumise ja vastavate käibemaksu-omavahendite liidu eelarve käsutusse andmise vahel.⁶⁰

55 — Euroopa Ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni seletuskiri, nõukogus heaks kiidetud 26. mail 1997 (EÜT C 191, lk 1); vt seal eelkõige selgitused konventsiooni artikli 1 lõike 1 kohta (lk 4, viimane lõik).

56 — Saksamaa valitsuse arvates viiks veel alles pooleliolev komisjoni seadusandlik ettepanek käibemaksu lisamiseni esemete ringi, mille jaoks nõuab liit liikmesriikidelt kriminaalkaristuste kehtestamist: Ettepanek võtta vastu Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv ühenduse finantshuvide kaitseks, KOM(2001) 272 (lõplik) (EÜT C 240 E, lk 125).

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

58 — Vt selle kohta seletuskirja lõik, mis on avaldatud väljaandes EÜT 1997, C 191, lk 4, viimane lõik.

59 — Otsuse 2007/436 artikli 2 lõike 1 punkt b.

60 — Kohtuotsused komisjon vs. Saksamaa (C-539/09, EU:C:2011:733, punkt 72) ja Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punkt 26).

101. Laias tähenduses mõistetakse kohaldamisala koos käibemaksu kaasamisega vastab muu hulgas finantshuvide kaitse konventsiooni eesmärgile, milleks on üldine võitlus liidu finantshuve kahjustava kelmusega ning millega taotletakse võimalikult tõhusat võitlust sellise kelmuse vastu.⁶¹

102. Seevastu vähendaks finantshuvide kaitse konventsiooni kohaldamisala piiramine üksnes kelmuse juhtumitega tollimaksude alal ja põllumajanduses tasutavate lõivude või tasude alal tunduvalt selle õigusakti panust liidu finantshuvide kaitsmisel. Sedalaadi kitsas arusaam finantshuvide kaitse konventsiooni kohaldamisalast, nagu näib pooldavat nõukogu, oleks vastuolus reegluga, mille kohaselt ei saa liidu organi ettepanek liidu õiguse sätte tõlgendamiseks võtta kõnealuselt sättelt kogu selle kasulikku mõju.⁶²

103. Seega kehtestab finantshuvide kaitse konventsioon liikmesriikidele kohustuse karistada liidu finantshuve kahjustavat käibemaksualast kelmust – vähemalt raske kelmuse juhtudel – kriminaalkorras. See kohustus on käesoleval juhul erilise tähtsusega, kuna puht haldusõiguslikel sanktsioonidel eraldi võetuna – eelkõige trahvidel ja viivistel – ei saa olla piisavalt hoiatavat mõju, arvestades asjaolusid, mis on sageli käibemaksualaste pettuse juhtumite aluseks. Nii on paljud isikud ja ettevõtjad, kes on segatud sedalaadi kelmuse juhtumitesse, nagunii äärmiselt ebakindlas finantsolukorras.

104. Seda, kas siseriiklikus süsteemis ette nähtud kriminaalkaristused on finantshuvide kaitse konventsiooni artikli 2 lõike 1 tähenduses „tõhusad, proportsionaalsed ja ärahoidvad”, peab hindama eelotsusetaotluse esitanud kohus. Seejuures kehtib eespool öeldu:⁶³ asjaomast karistusnormi tuleb kontrollida igal juhtumil, milles see küsimus tõusetub, võttes arvesse selle sätte asendit kogu regulatsioonisüsteemis, kaasa arvatud menetluse kulg ja menetluse eripärad liikmesriigi eri asutustes.

105. Kui siseriiklik aegumistähtaja säte viib selleni, et tõhusaid, proportsionaalseid ja hoiatavaid karistusi kohaldatakse süsteemist tingituna tegelikult ainult harva, siis on see vastuolus finantshuvide kaitse konventsiooni artiklist 2 liikmesriikidele tuleneva kohustusega kehtestada liidu finantshuve kahjustava kelmuse eest proportsionaalsed kriminaalkaristused.

C. Siseriikliku aegumisnormi ja liidu õiguse vahelise võimaliku vastuolu mõju põhikohtuasjale

106. Juhuks, kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks eespool kirjeldatud kriteeriumide alusel jõudma järelduseni, et siseriiklik aegumisnorm ja eelkõige eelotsusetaotluses rõhutatud Codice penale artikli 160 viimane lõik, mida on muudetud seadusega nr 251/2005, on vastuolus liidu õigusega, jääb lõpuks üle käsitleda küsimust, milliseid tagajärgi avaldab see põhikohtuasjale.

107. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt peavad siseriiklikud kohtud tagama liidu õiguse efektiivse toimimise.⁶⁴

61 — Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni väljatöötamist käsitleva nõukogu õigusakti põhjendused 1 ja 2 (EÜT 1995, C 316, lk 48).

62 — Kohtuotsus komisjon vs. Belgia (C-437/04, EU:C:2007:178, punkti 56 lõpuosa).

63 — Vt eespool käesoleva ettepaneku punktid 86–90.

64 — Arvamus 1/09 (EU:C:2011:123, punkt 68); direktiivide kohta vt lisaks nt kohtuotsus Küçükdeveci (C-555/07, EU:C:2010:21, punkt 48).

108. Sel eesmärgil on neil eelkõige kohustus tõlgendada ja kohaldada kogu siseriiklikku õigust kooskõlas liidu õigusega. Seejuures peavad siseriiklikud kohtud tõlgendama siseriikliku õigust võimalikult suures ulatuses asjakohaste liidu õiguse sätete sõnastust ja eesmärki arvesse võttes, et saavutada nendega ette nähtud tulemus.⁶⁵ Nad peavad tegema kõik, mis on nende pädevuses, arvestades siseriiklikku õigust tervikuna ning kasutades siseriiklikus õiguses tunnustatud tõlgendusmeetodeid, et tagada asjassepuutuvate liidu õigusnormide täieulatuslik rakendamine ja saavutada liidu õiguse eesmärgiga kooskõlas olev tulemus.⁶⁶

109. Eelkõige peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollima, kas liidu õigusega kooskõlas oleva tõlgenduse alusel on võimalik saavutada tulemus, mis viib aegumise peatumiseni, kuni Itaalia kriminaalkohtud – või vähemalt teatud kohtuastmed – põhikohtuasja menetlevad.

110. Liidu õigusega kooskõlas oleva tõlgendamise kohustust piiravad siiski õiguse üldpõhimõtted ja see ei või olla aluseks siseriikliku õiguse *contra legem* tõlgendusele.⁶⁷

111. Kui eelotsusetaotluse esitanud kohus ei jõua siseriikliku õiguse tõlgendamisel liidu õigusega kooskõlas oleva tulemuseni, siis on ta kohustatud tagama liidu õiguse täieliku õigusmõju, jättes vajaduse korral omal algatusel kohaldamata mis tahes siseriikliku õigusakti sätte, mis on vastuolus liidu õigusega, isegi kui siseriiklik õigusakt on hilisem, ilma et ta peaks taotlema või ootama nende sätete eelnevat tühistamist seadusandlikul teel või muu põhiseadusliku menetluse kaudu.⁶⁸

112. Vajaduse korral peaks eelotsusetaotluse esitanud kohus seega jätma sellise õigusnormi nagu Codice penale artikli 160 viimane lõik, mida on muudetud seadusega nr 251/2005, põhikohtuasjas kohaldamata, kui see norm tuleneb süsteemsest puudusest, mis takistab liidu õigusega kooskõlas oleva tulemise saavutamist ülemäära lühikeste aegumistähtaegade tõttu.

113. Täpsemat käsitlust vajab siiski veel küsimus, kas selline toimimisviis on vastuolus liidu õiguse üldpõhimõtetega, nimelt karistuste seaduslikkuse põhimõttega (*nullum crimen, nulla poena sine lege*). Kõnealune põhimõte kuulub liikmesriikide ühistele riigiõiguslikele tavadele tuginevate õiguse üldpõhimõtete hulka⁶⁹ ja praegu on see kooskõlas põhiõiguste harta artikliga 49 samaväärne liidu põhiõiguse sätetega. Vastavalt ühtlustamisnõudele (harta artikli 52 lõike 3 esimene lause) tuleb harta artikli 49 tõlgendamisel järgida ka EIÕK artiklit 7 ja Euroopa Inimõiguste Kohtu sellekohast praktikat.

114. Karistuste seaduslikkuse põhimõtte kohaselt ei tohi kedagi tunnistada süüdi kuriteos teo või tegevusetuse eest, mis selle toimepanemise ajal kehtinud siseriikliku või rahvusvahelise õiguse järgi ei olnud kuritegu, ning samuti ei või kohaldada raskemat karistust kui kuriteo toimepanemise ajal ettenähtu (harta artikli 49 lõike 1 esimene ja teine lause). Sellega kaasneb põhimõte, et direktiive ei saa vahetult kasutada karistuse põhjendamiseks või raskendamiseks.⁷⁰

65 — Esmase õigusega kooskõlas oleva tõlgenduse kohta vt kohtuotsused Murphy jt (157/86, EU:C:1988:62, punkt 11) ja ITC (C-208/05, EU:C:2007:16, punkt 68); teisese õigusega kooskõlas oleva tõlgenduse kohta vt kohtuotsused Marleasing (C-106/89, EU:C:1990:395, punkt 8), Pfeiffer jt (C-397/01 kuni C-403/01, EU:C:2004:584, punkt 113), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, punkt 24) ja Asociația Accept (C-81/12, EU:C:2013:275, punkt 71).

66 — Kohtuotsused Pfeiffer jt (C-397/01 kuni C-403/01, EU:C:2004:584, punktid 115–119), Adeneler jt (C-212/04, EU:C:2006:443, punkt 111), Dominguez (C-282/10, EU:C:2012:33, punkt 27), Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, punkt 38) ja Schoenimport „Italmoda” Mariano Previti (C-131/13, C-163/13 ja C-164/13, EU:C:2014:2455, punkt 52); analoogiline juba kohtuotsus von Colson ja Kamann (14/83, EU:C:1984:153, punkt 28: „kasutades täielikult ära hindamisruumi, mille talle annab siseriiklik õigus”).

67 — Kohtuotsus Association de médiation sociale (C-176/12, EU:C:2014:2, punkt 39); vt peale selle kohtuotsused Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, punkt 13) ja Adeneler jt (C-212/04, EU:C:2006:443, punkt 110).

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

69 — Kohtuotsused Advocaten voor de Wereld (C-303/05, EU:C:2007:261, punkt 49) ja Intertanko jt (C-308/06, EU:C:2008:312, punkt 70).

70 — Kohtuotsused X (14/86, EU:C:1987:275, punkt 20), Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431, punkt 13), X (C-74/95 ja C-129/95, EU:C:1996:491, punkt 24), Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punkt 74) ning Grøngaard ja Bang (C-384/02, EU:C:2005:708, punkt 30).

115. Vastupidi sellele, mida arvavad G. Anakiev ja Itaalia valitsus, ei ole aga käesoleva kohtuasjaga sarnasel juhul karta konflikti karistuste seaduslikkuse põhimõttega. Seda seetõttu, et nimetatud põhimõtte nõuab ainult materiaaõiguslikust aspektist, et seadus määratleks selgelt rikkumised ja nende eest määratavad karistused.⁷¹ Aegumisnormid ei ütle siiski midagi teo karistatavuse ega karistuse suuruse kohta, vaid ainult süüteo uurimise kohta, ning nende suhtes ei kohaldata seega üldse põhimõtet *nullum crimen, nulla poena sine lege*.⁷² Sel põhjusel ei kohaldata aegumistähtaegadele ka kergema karistuse tagasiulatava kohaldamise põhimõtet (põhiõiguste harta artikli 49 lõike 1 kolmas lause⁷³).

116. Selle poolest erineb käesolev kohtuasi muu hulgas põhimõtteliselt kohtuasjast Berlusconi jt, kus oli – teisiti kui käesoleval juhul – tegemist siseriiklike *materiaaõiguse* sätete muutmisega ja eelkõige teatud süütegude suhtes kohaldatava karistumäära muutmisega, mis viis muu hulgas väiksemate karistusteni ja millel oli seega kaudne mõju uurimismenetluste aegumisele.⁷⁴

117. Seda arvestades on käesoleva kohtuasjaga sarnasel juhul täielikult täidetud karistuste seaduslikkuse nõuded, kuna süüdistatavatele etteheidetava tegevuse karistatavus ja selle eest ette nähtud karistumäär tulenevad muutumatult Itaalia karistusseadustikust, täpsemalt seadusandliku dekreeidi nr 74/2000 artiklitest 2 ja 8. Mingil juhul ei tulene karistatavus või karistumäär vahetult liidu õiguse sätetest nagu ELL artikli 4 lõige 3, ELTL artikkel 325, direktiiv 2006/112, määrus nr 2988/95 või finantshuvide kaitse konventsioon.

118. Teisiti kui kohtuasjas Berlusconi jt ei paneks liidu õigusnormide kohaldamine käesolevas asjas seega kohustusi konkreetsele isikule ning eelkõige ei põhjustaks see isikule kriminaalvastutust ettenägevast või raskendavast mõju. See vabastaks üksnes – menetlusõiguse tasandil – siseriiklikud uurimisasutused köidikutest, mida põhjustab vastuolu liidu õigusega.

119. Karistuste seaduslikkuse põhimõttest ei saa järeldada, et kohaldatavad normid, mis käsitlevad aegumise kestust, kulgemist ja katkemist, peavad alati imperatiivselt järgima neid sätteid, mis kehtisid teo toimepanemise ajal. Õiguspärast ootust selles suhtes ei ole.

120. Pigem võib periood, mille jooksul võib süütegu uurida, muutuda ka veel pärast teo toimepanekut, kuni tegu ei ole aegunud.⁷⁵ Lõppkokkuvõttes ei kehti siin teistsugused reeglid kui uute menetlusnormide kohaldamisel olukordadele, mis tekkisid küll minevikus, kuid ei ole veel lõppenud.⁷⁶

121. Liikmesriikide menetlusautonoomia raames avab see kõigil juhtudel, mis ei ole veel aegunud,⁷⁷ kaalutlusruumi liidu õiguslike hinnangute arvestamiseks, mida liikmesriikide kohtud peavad oma asjakohase siseriikliku õiguse kohaldamisel võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtet järgides ka täiel määral ära kasutama.

71 — Kohtuotsused *Advocaten voor de Wereld* (C-303/05, EU:C:2007:261, punkt 50), *Intertanko* jt (C-308/06, EU:C:2008:312, punkt 71) ja *Lafarge vs. komisjon* (C-413/08 P, EU:C:2010:346, punkt 94).

72 — Vt selle kohta Euroopa Inimõiguste Kohtu 22. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas *Coëme jt vs. Belgia* (kaebus nr 32492/96 jt, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, punkt 149) ja 17. septembri 2009. aasta otsus kohtuasjas *Scoppola vs. Itaalia* (nr 2) (kaebus nr 10249/03, punkt 110); tuginedes Euroopa Inimõiguste Kohtu otsusele *Coëme jt vs. Belgia: Itaalia põhiseaduskohtu (Corte costituzionale)* 19. juuli 2011. aasta otsus nr 236, punkt 15; selle kohta juba varem Saksa Bundesverfassungsgericht (*BVerfGE* 25, 269, 286 jj).

73 — Selle põhimõtte kinnistumise kohta liikmesriikide ühistes põhiseaduslikes traditsioonides ja liidu õiguse üldpõhimõtetes vt lisaks kohtuotsus Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punktid 68 ja 69) ja minu ettepanek, sama kohtuasi (EU:C:2004:624, punktid 155–157). Viimasel ajal tunnustab ka Euroopa Inimõiguste Kohus seda põhimõtet EIÕK artikli 7 raames (17. septembri 2009. aasta otsus kohtuasjas *Scoppola vs. Itaalia* [nr 2], kaebus nr 10249/03, punktid 105–109).

74 — Vt kohtuotsus Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punktid 18–22) ja minu ettepanek, sama kohtuasi (EU:C:2004:624, punkt 31).

75 — Euroopa Inimõiguste Kohtu 22. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas *Coëme jt vs. Belgia* (kaebus nr 32492/96 jt, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII, punkt 149).

76 — Vt selle kohta kohtuotsused *Meridionale Industria Salumi* jt (212/80–217/80, EU:C:1981:270, punkt 9), *Pokrzeptowicz-Meyer* (C-162/00, EU:C:2002:57, punkt 49), *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136, punkt 31) ja komisjon vs. Hispaania (C-610/10, EU:C:2012:781, punkt 45) ning minu ettepanek, kohtuasi komisjon vs. Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2014:2438, punktid 28–31).

77 — Süüdistatava G. Anakievi puhul on süüdistuse esemeks olevad süüteod eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetel juba aegunud.

122. Seejuures ei ole tegemist *uute* aegumisnormide tuletamisega *otse* liidu õigusest. ELL artikli 4 lõige 3 ja ELTL artikkel 325 ega ka määrus nr 2988/95 ja finantshuvide kaitse konventsioon ei sisaldagi selle kohta piisavalt konkreetseid norme, mida saaks otseselt kohaldada konkreetse isiku suhtes. Sama kehtib – juba selle õigusliku olemuse tõttu – direktiivi 2006/112 kohta.⁷⁸

123. Pigem peab liidu õigusega kooskõlas olev konkreetne aegumistähtaegade kestuse ja kulgemise käsitlus tulenema siseriiklikust õigusest. Liidu õigus avaldab põhikohtuasjale selles mõttes äärmisel juhul *kaudset mõju*, aidates siseriiklikul kohtul kohaldada siseriiklikku õigust kooskõlas liidu õigusega.

124. Seejuures ei ole tegemist aegumise täieliku tühistamisega, vaid sobiva aegumisnormi kohaldamisega,⁷⁹ mis võimaldab pidada tõhusate, proportsionaalsete ja hoiatavate karistuste määramist õiglasest ja mõistliku kestusega menetluses reaalseks (põhiõiguste harta artikli 47 teine lõik, EIÕK artikli 6 lõike 1 esimene lause).

125. Meetmete hulka, mida eelotsusetaotluse esitanud kohtul tuleb seoses sellega võtta, võib eelkõige kuuluda aegumisnormide kohaldamine *ilma* absoluutse aegumistähtajata, mis on sätestatud Codice penale artikli 160 viimases lõigus, mida on muudetud seadusega nr 251/2005. Nagu juba mainitud,⁸⁰ näib, et Itaalia õiguses on komisjoni poolt kohtuistungil esitatud andmete kohaselt teada süüteokoosseise, – ka majandussüütegude valdkonnas –, millele ei kohaldata absoluutset aegumistähtaega.

126. Teine võimalus oleks tugineda vahepeal uuesti reguleeritud, ühe kolmandiku võrra pikendatud maksusüütegude aegumistähtaegadele, mis tulenevad nüüd Itaalias seadusest nr 148/2011.^{81, 82} Lõpuks tuleks veel arvesse võimalus käsitada varasemaid aegumistähtaegu, mis olid sätestatud Codice penale's *enne* selle muutmist seadusega nr 251/2005, nii, et need kehtivad jätkuvalt käesoleva asja suhtes.

127. Millist neist erinevatest võimalustest kasutada, on lõppkokkuvõttes siseriikliku õiguse ja selle tõlgendamise küsimus, mille hindamine on üksnes siseriikliku kohtu ülesanne. Liidu õiguse seisukohast tuleb silmas pidada üksnes seda, et lahendus leitaks asja õiglasel arutamisel (põhiõiguste harta artikli 47 teine lõik, EIÕK artikli 6 lõike 1 esimene lause) mittediskrimineerival viisil ja see tugineb selgetele, arusaadavatele ja üldkohaldatavatele kriteeriumidele.

VII. Ettepanek

128. Eeltoodud kaalutlusi arvestades teen ettepaneku, et Euroopa Kohus vastaks Tribunale di Cuneo esitatud eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. ELL artikli 4 lõiget 3 ja ELTL artiklit 325, määrust (EÜ, Euratom) nr 2988/95 ja direktiivi 2006/112/EÜ tuleb tõlgendada nii, et need kohustavad liikmesriike eeskirjade eiramise korral käibemaksu valdkonnas ette nägema tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused.
2. Euroopa ühenduste finantshuvide kaitse konventsiooni, mis on allkirjastatud 26. juulil 1995 Luksemburgis, artikli 2 lõige 1 kohustab liikmesriike karistama käibemaksualase kelmuse eest tõhusate, proportsionaalsete ja ärahoidvate kriminaalkaristustega, vähemalt raske kelmuse juhtudel ka vabaduskaotusega.

78 — Kohtuotsused Arcaro (C-168/95, EU:C:1996:363, punkt 36), X (C-74/95 ja C-129/95, EU:C:1996:491, punkt 23) ja Berlusconi jt (C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, punkt 73).

79 — Vt selle kohta eespool käesoleva ettepaneku punktid 87 ja 88.

80 — Vt selle kohta käesoleva ettepaneku punkt 81.

81 — Vt seal artikli 2 lõige 36-vicies semel punkt I (GLUI nr 216, 16.09.2011).

82 — Sellele uuele õigusnormile viitas süüdistatav G. Anakiev Euroopa Kohtu menetluses.

3. Siseriiklik menetluste algatamise aegumistähtaega käsitlev õigusnorm, mis viib süsteemist tingitud põhjustel paljudel juhtudel käibemaksualaste kelmuste eest vastutavate isikute karistamatuseni, ei ole kooskõlas liidu õiguse nimetatud nõuetega. Pooleliolevates kriminaalmenetlustes peavad siseriiklikud kohtud sellise õigusnormi kohaldamata jätma.