



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

6. listopada 2021.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Članak 63. UFEU-a – Slobodno kretanje kapitala – Direktiva (EU) 2015/849 – Područje primjene – Nacionalni propis kojim se zahtijeva da se plaćanja koja prelaze određeni iznos izvršavaju isključivo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje – Članak 65. UFEU-a – Opravdanje – Borba protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza – Proporcionalnost – Kaznenopravne upravne sankcije – Članak 49. Povelje Europske unije o temeljnim pravima – Načela zakonitosti i razmjernosti kaznenih djela i kazni”

U predmetu C-544/19,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Administrativen sad Blagoevgrad (Upravni sud u Blagoevgradu, Bugarska), odlukom od 5. srpnja 2019., koju je Sud zaprimio 17. srpnja 2019., u postupku

„ECOTEX BULGARIA” EOOD

protiv

Teritorialna direkcija na Nacionalnata agencija za prihodite – Sofia,

uz sudjelovanje

Prokuror ot Okražna prokuratura – Blagoevgrad,

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: J.-C. Bonichot, predsjednik vijeća, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan i N. Jääskinen (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: J. Richard de la Tour,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za bugarsku vladu, L. Zaharieva i E. Petranova, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: bugarski

- za češku vladu, M. Smolek, O. Serdula i J. Vlácil, u svojstvu agenata,
- za španjolsku vladu, S. Jiménez García, u svojstvu agenta,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju F. Meloncellija, *avvocato dello Stato*,
- za mađarsku vladu, M. Z. Fehér i R. Kissné Berta, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, H. Tserepa-Lacombe, Y. Marinova i T. Scharf, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 18. studenoga 2020.,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 63. UFEU-a i članka 2. stavka 1. Direktive (EU) 2015/849 Europskog parlamenta i Vijeća od 20. svibnja 2015. o sprečavanju korištenja financijskog sustava u svrhu pranja novca ili financiranja terorizma, o izmjeni Uredbe (EU) br. 648/2012 Europskog parlamenta i Vijeća te o stavljanju izvan snage Direktive 2005/60/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i Direktive Komisije 2006/70/EZ (SL 2015., L 141, str. 73.), u vezi s njezinom uvodnom izjavom 6., člancima 4. i 5., člankom 58. stavkom 1. i člankom 60. stavkom 4. te u vezi s člankom 47. i člankom 49. stavkom 3. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva „ECOTEX BULGARIA” EOOD (u daljnjem tekstu: društvo Ecotex) i Teritorialne direkcije na Nacionalnata agencija za prihode – Sofia (Područna direkcija u Sofiji Nacionalne agencije za prihode, Bugarska) (u daljnjem tekstu: nadležno porezno tijelo) u vezi sa zakonitošću upravne novčane sankcije izrečene tom društvu zbog povrede nacionalnog zakonodavstva u pogledu ograničenja gotovinskih plaćanja.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 U skladu s uvodnom izjavom 1. Direktive 2015/849:

„Tokovi nezakonitog novca mogu narušiti integritet, stabilnost i ugled financijskog sektora te ugroziti unutarnje tržište Unije kao i međunarodni razvoj. Pranje novca, financiranje terorizma i organiziranog kriminala i dalje su značajni problemi koje treba rješavati na razini Unije. Osim daljnjeg razvoja kaznenopravnog pristupa na razini Unije, ciljna i proporcionalna prevencija korištenja financijskog sustava u svrhu pranja novca i financiranja terorizma neophodna je i može dati dodatne rezultate.”

4 Uvodna izjava 6. te direktive glasi:

„Uporaba velikih gotovinskih plaćanja vrlo je podložna pranju novca i financiranju terorizma. Kako bi se povećao oprez te smanjili rizici takvih gotovinskih plaćanja, osobe koje trguju robom trebale bi biti obuhvaćene ovom Direktivom ako uplaćuju ili primaju gotovinska plaćanja u iznosu od ili iznad 10 000 EUR. Države članice trebale bi biti u mogućnosti donijeti niže pragove, dodatna opća ograničenja u pogledu uporabe gotovine i daljnje strože odredbe.”

5 Uvodna izjava 11. navedene direktive glasi:

„Važno je izričito naglasiti da su ‚porezna kaznena djela‘ povezana s izravnim i neizravnim porezima uključena u široku definiciju ‚kriminalne aktivnosti‘ u ovoj Direktivi u skladu s revidiranim preporukama [Stručne skupine za financijsko djelovanje (FATF)]. Budući da se različita porezna kažnjiva djela u pojedinim državama članicama mogu smatrati ‚kriminalnim aktivnostima‘ kažnjivima sankcijama iz članka 3. točke 4. podtočke (f) ove Direktive, definicije poreznih kaznenih djela mogu se razlikovati u nacionalnim zakonodavstvima. Iako se ne traži usklađivanje definicija poreznih kaznenih djela da u nacionalnim pravima država članica, one bi trebale dopustiti, u najvećoj mogućoj mjeri u skladu sa svojim nacionalnim pravom, razmjenu informacija ili pružanje pomoći među financijsko-obavještajnim jedinicama EU-a (FOJ-evi).”

6 U skladu s člankom 1. stavkom 1. Direktive 2015/849, njezin je cilj sprečavanje korištenja financijskog sustava Unije u svrhu pranja novca i financiranja terorizma.

7 U članku 2. stavku 1. te direktive određuje se:

„Ova se Direktiva primjenjuje na sljedeće obveznike:

1. kreditne institucije;
2. financijske institucije;
3. sljedeće fizičke ili pravne osobe u obavljanju njihovih profesionalnih djelatnosti:

[...]

- (e) druge osobe koje se bave trgovinom robom, pod uvjetom da se plaćanje obavlja u gotovini u iznosu od 10 000 EUR ili više, bez obzira provodi li se transakcija kao jedna operacija ili u nekoliko operacija koje se čine povezanima;

[...]”

8 Člankom 3. navedene direktive određuje se:

„Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije:

[...]

4. ‚kriminalna aktivnost‘ znači svaka vrsta kriminalne upletenosti u počinjenje teškog kaznenog djela:

[...]

(f) sva kažnjiva djela, uključujući porezna kaznena djela povezana s izravnim porezima i neizravnim porezima i kako su definirana nacionalnim pravom država članica, koja se kažnjavaju oduzimanjem slobode ili nalogom za pritvaranje u najduljem trajanju duljem od godinu dana ili, kada je riječ o državama članicama čiji pravni sustavi predviđaju minimalni prag za kažnjiva djela, sva kažnjiva djela koja se kažnjavaju oduzimanjem slobode ili nalogom za pritvaranje u najmanjem trajanju duljem od šest mjeseci;

[...]

9 Člankom 4. te direktive propisano je:

„1. Države članice, u skladu s pristupom koji se temelji na procjeni rizika, osiguravaju da područje primjene ove Direktive obuhvaća, u cijelosti ili djelomično, i profesije i kategorije poduzeća, koji nisu obveznici iz članka 2. stavka 1., a koje se bave aktivnostima za koje je osobito vjerojatno da će se upotrebljavati za potrebe pranja novca ili financiranja terorizma.

2. Kada država članica proširi područje primjene ove Direktive i na druge profesije ili kategorije poduzeća osim onih iz članka 2. stavka 1., ona o tome obavješćuje Komisiju.”

10 Članak 5. Direktive 2015/849 glasi kako slijedi:

„Države članice mogu donijeti ili zadržati na snazi strože odredbe u području koji obuhvaća ova Direktiva u svrhu sprečavanja pranja novca i financiranja terorizma, u granicama prava Unije”

11 U članku 58. stavku 1. te direktive određuje se:

„Države članice osiguravaju da obveznici mogu snositi odgovornost za kršenje nacionalnih odredaba kojima se prenosi ova Direktiva u skladu s ovim člankom i člancima od 59. do 61. Svaka sankcija ili mjera koja iz toga proizlazi učinkovita je, proporcionalna i odvraćajuća.”

12 Člankom 60. stavkom 4. navedene direktive predviđa se:

„Države članice osiguravaju da pri utvrđivanju vrste i razine administrativnih sankcija ili mjera nadležna tijela uzimaju u obzir sve relevantne okolnosti, uključujući, ako je primjenjivo:

(a) ozbiljnost i trajanje kršenja;

(b) stupanj odgovornosti fizičke ili pravne osobe koja se smatra odgovornom;

(c) financijsku snagu fizičke ili pravne osobe koja se smatra odgovornom, izraženu, primjerice, ukupnim prihodom pravne osobe koja se smatra odgovornom ili godišnjim prihodom fizičke osobe koja se smatra odgovornom;

(d) korist koja je proizašla iz kršenja od strane fizičke ili pravne osobe koja se smatra odgovornom, ako se može utvrditi;

(e) gubitke za treće osobe prouzročene kršenjem, ako se mogu utvrditi;

(f) razinu suradnje fizičke ili pravne osobe koja se smatra odgovornom s nadležnim tijelom;

(g) prethodna kršenja od strane fizičke ili pravne osobe koja se smatra odgovornom.”

13 Člankom 67. stavkom 1. iste direktive propisuje se:

„Države članice donose zakone i druge propise potrebne za usklađivanje s ovom Direktivom do 26. lipnja 2017. One Komisiji odmah dostavljaju tekst tih mjera.

Kada države članice donose te mjere, one prilikom svoje objave sadržavaju uputu na ovu Direktivu ili se uz njih navodi takva uputa. Države članice određuju načine tog upućivanja.”

Bugarsko pravo

14 Člankom 1. Zakona za ograničavanje na plaćanjima v broj (Zakon o ograničavanju gotovinskih plaćanja, DV br. 16, od 22. veljače 2011., u daljnjem tekstu: ZOPB) propisuje se da se tim zakonom uređuju ograničenja gotovinskih plaćanja na bugarskom državnom području.

15 U skladu s člankom 2. ZOPB-a:

„Ovaj se zakon ne primjenjuje na:

1. podizanje i uplatu gotovine na vlastiti račun za plaćanje;
2. podizanje i uplatu gotovine na račune osoba kojima je u potpunosti ili djelomično oduzeta poslovna sposobnost odnosno na račune supružnika ili srodnika u izravnoj liniji;
3. poslovne gotovinske transakcije u stranim valutama;
4. novčane transakcije i transakcije u kovanicama koje uključuju bugarsku narodnu banku;
5. zamjenu starih bugarskih novčanica i kovanica u bankama;
6. isplate primitaka od rada u smislu [Kodeksa na truda (Zakonik o radu)];
7. [...] isplatu osiguranih depozita u smislu [Zakona za garantirane na vlogovete v bankite (Zakon o osiguranju bankovnih depozita)].”

16 Člankom 3. ZOPB-a predviđa se:

„(1) Plaćanja na državnom području zemlje izvršavaju se isključivo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje čiji je iznos:

1. [...] 10 000 [bugarskih leva (BGN) (oko 5110 eura)] ili viši;
2. [...] manji od 10 000 BGN, što je dio ugovorne novčane naknade čiji je iznos 10 000 BGN ili viši.

(2) [...] Stavak 1. primjenjuje se i na plaćanja u stranim valutama čiji su iznosi preračunani u bugarske leve 10 000 BGN ili viši. Preračunavanje u bugarske leve provodi se prema tečaju Bugarske narodne banke [Bugarska narodna banka] na dan plaćanja.”

17 Članak 5. ZOPB-a glasi kako slijedi:

„(1) Svakoj osobi koja povređuje ili dopusti da se povrijedi članak 3. može se izreći novčana kazna u iznosu od 25 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja ako je riječ o fizičkoj osobi ili novčana sankcija u iznosu od 50 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja ako je riječ o pravnoj osobi.

(2) U slučaju ponavljanja povrede iz stavka 1. novčana kazna iznosi 50 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja, a novčana sankcija 100 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja.”

18 U skladu s člankom 6. ZOPB-a:

„(1) Akte kojima se utvrđuju povrede iz ovog zakona donose tijela Nacionalne agencije za prihode [Nacionalna agencija za prihode, Bugarska]. Upravne sankcije izriče izvršni direktor Nacionalne agencije za prihode ili službenici koje je on za to ovlastio.

(2) Zakon za administrativnite narušenja i nakazanja [(Zakon o upravnim kažnjivim djelima i kaznama, DV br. 92, od 28. studenoga 1969., u daljnjem tekstu: ZANN)] sadržava odredbe o utvrđivanju upravnih sankcija, njihovu donošenju, pravnim sredstvima koja se protiv njih mogu podnijeti, kao i njihovu izvršenju.”

19 U članku 27. stavcima 1. do 5. ZANN-a određuje se:

„(1) Upravna sankcija utvrđuje se u skladu s odredbama ovog zakona u okviru sankcije predviđene u slučaju počinjenja kažnjivog djela.

(2) Prilikom određivanja sankcije uzimaju se u obzir težina kažnjivog djela, razlozi počinjenja kažnjivog djela te ostale olakotne i otegotne okolnosti, kao i financijsko stanje počinitelja kažnjivog djela.

(3) Olakotne okolnosti podrazumijevaju primjenu blaže sankcije, a otegotne okolnosti primjenu teže sankcije.

[...]

(5) Nije dopušteno ni utvrđivanje sankcije ispod predviđenog minimalnog iznosa sankcija koje čine novčana kazna i privremeno oduzimanje prava na obavljanje određenog zanimanja ili djelatnosti.”

20 Člankom 28. točkom (a) ZANN-a predviđa se da u slučaju lakših upravnih kažnjivih djela tijelo za izricanje sankcija ne mora izreći sankciju nego usmeno ili pisano upozorenje počinitelju kažnjivog djela da će mu se u slučaju ponavljanja kažnjivog djela izreći upravna sankcija.

21 Na temelju članka 63. tog zakona, Rajonen sad (Općinski sud, Bugarska), koji zasjeda u sastavu suca pojedinca, ispitat će meritum predmeta i donijeti presudu kojom se može potvrditi, izmijeniti ili poništiti bilo odluka kojom se izriče upravna sankcija bilo elektronički zapisnik. Presuda se može pobijati žalbom u kasacijskom postupku pred Administrativnim sadom (Upravni sud, Bugarska) zbog razloga predviđenih Nakazatelnoprocusualenim kodeksom (Zakonik o kaznenom postupku) i u skladu s pravilima predviđenima u poglavlju 12. Administrativnoprocusualenog kodeksa (Zakonik o upravnom postupku).

22 Člankom 83. ZANN-a predviđa se:

„(1) U slučajevima predviđenima relevantnim zakonom, uredbom Vijeća ministara ili rješenjem općinskog vijeća, pravnim osobama ili trgovcima pojedincima može se izreći novčana sankcija ako su u obavljanju svojih djelatnosti povrijedili obveze prema državi ili općini.

(2) Sankcija iz prethodnog stavka izriče se na temelju ovog zakona, osim ako se odnosnim normativnim aktom ne propisuje drukčije.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

23 Glavna djelatnost trgovačkog društva osnovanog prema bugarskom pravu Ecotex jest veleprodaja strojeva za proizvodnju i njihovo postavljanje. Grčki državljanin KS, koji ima boravište u Grčkoj, direktor je i jedini član tog društva.

24 Na glavnoj skupštini navedenog društva od 14. ožujka 2018. odlučeno je da će se neraspodijeljena dobit u neto iznosu od 100 000 BGN (oko 51 110 eura), na koju je plaćen porez na dobit, isplatiti u obliku dividendi jedinom dioničaru, osobi KS. Također je odlučeno da će mu taj iznos biti isplaćen u gotovini iz blagajne tog društva putem odobrenja za isplatu.

25 Poreznim nadzorom utvrđeno je, među ostalim, da je na temelju odluke glavne skupštine od 14. ožujka 2018. o isplati dividendi u razdoblju od 14. do 22. ožujka 2018. osobi KS isplaćen gotovinski iznos od 95 000 BGN (oko 48 550 eura) putem devet odobrenja za isplatu od kojih se svako odnosilo na gotovinsku isplatu 10 000 BGN (oko 5110 eura) i jednog odobrenja za isplatu koje se odnosilo na iznos od 5000 BGN (oko 2555 eura).

26 Nadležno porezno tijelo 5. lipnja 2018. objavilo je pokretanje upravno-kaznenog postupka protiv društva Ecotex te je 26. lipnja 2018. usvojilo zapisnik kojim se utvrđuje postojanje povrede odredbi ZOPB-a jer je 14. ožujka 2018. to društvo odobrenjem za isplatu osobi KS isplatilo gotovinski iznos od 10 000 BGN na temelju odluke glavne skupštine od tog istog datuma o isplati dividendi toj osobi u iznosu od 100 000 BGN.

27 Ecotex je 10. srpnja 2018. podnio prigovor protiv tog zapisnika ističući da je isplata iznosa od 10 000 BGN, koja je izvršena 14. ožujka 2018., prelazila ograničenje koje se odnosi na gotovinska plaćanja predviđena ZOPB-om za samo 0,01 BGN (približno 0,005 eura) i da je stoga kažnjivo djelo bilo „lakše” u smislu članka 28. ZANN-a.

28 Na temelju navedenog zapisnika, nadležno porezno tijelo 3. rujna 2018. donijelo je odluku kojom je društvu Ecotex na temelju članka 5. stavka 1. ZOPB-a izreklo novčanu sankciju jer je 14. ožujka 2018. to društvo osobi KS isplatilo gotovinski iznos od 10 000 BGN. Iz odluke kojom se upućuju prethodna pitanja proizlazi da je svaka gotovinska isplata od 10 000 BGN osobi KS kvalificirana kao povreda članka 3. stavka 1. točke 1. ZOPB-a i da je na temelju članka 5. stavka 1. ZOPB-a izrečeno devet upravnih sankcija. U skladu s nacionalnim odredbama svaka novčana sankcija iznosi 5000 BGN, što odgovara 50 % iznosa gotovinskog plaćanja.

29 Presudom od 14. prosinca 2018. Rajonen sad Petrič (Općinski sud u Petriču, Bugarska) odbio je tužbu za poništenje koju je društvo Ecotex podnijelo protiv te odluke nadležnog tijela. Društvo Ecotex je zatim podnijelo žalbu u kasacijskom postupku Administrativnom sadu Blagoevgrad (Upravni sud u Blagoevgradu, Bugarska), sudu koji je uputio zahtjev.

- 30 Društvo Ecotex pred tim sudom u biti ponavlja argument iz točke 27. ove presude, navodeći da je, s obzirom na lakšu prirodu kažnjivog djela, novčana sankcija koja odgovara polovini ukupnog iznosa primljenog u gotovini neproporcionalna. Društvo Ecotex također tvrdi i da pravo na primanje dividendi društva nije transakcija niti ugovor i stoga nije obuhvaćeno pojmom „plaćanje” u smislu članka 3. stavka 1. točke 1. ZOPB-a.
- 31 Nadležno porezno tijelo tvrdi da se pojam „plaćanje” u smislu članka 3. stavka 1. točke 1. ZOPB-a mora beziznimno tumačiti na način da označava svako plaćanje ili financijsku operaciju, neovisno o tome radi li se o isplati dividendi ili o tome temelji li se on na ugovornom ili izvanugovornom odnosu ili na odnosu članstva.
- 32 Sud koji je uputio zahtjev najprije ističe da je ZOPB nacionalni instrument za prenošenje Direktive 2005/60/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 26. listopada 2005. o sprečavanju korištenja financijskog sustava u svrhu pranja novca i financiranja terorizma (SL 2005., L 309, str. 15.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 116.), koja je 26. lipnja 2017. stavljena izvan snage i zamijenjena Direktivom 2015/849.
- 33 Slijedom toga, sud koji je uputio zahtjev smatra da članak 3. stavak 1. točku 1. ZOPB-a treba tumačiti s obzirom na relevantne odredbe Direktive 2015/849, ali i članak 63. UFEU-a.
- 34 Kao prvo, sud koji je uputio zahtjev poziva se na presudu od 6. lipnja 2000., Verkooijen (C-35/98, EU:C:2000:294), i podsjeća na to da pojam „kretanje kapitala” obuhvaća, među ostalim, primanje dividendi iz dionica i udjela u trgovačkim društvima. Stoga se postavlja pitanje protivi li se članku 63. UFEU-a, kojim se prema sudskoj praksi Suda zabranjuju, među ostalim, mjere koje nerezidente mogu odvratiti od ulaganja u državi članici odnosno od zadržavanja takvih ulaganja, zakonodavstvo kao što je to članak 3. stavak 1. točka 1. ZOPB-a, kojim se nalaže ograničenje gotovinskih plaćanja.
- 35 Kao drugo, sud koji je uputio zahtjev ističe da je cilj Direktive 2015/849 sprečavanje korištenja financijskog sustava Unije u svrhu pranja novca i financiranja terorizma. Doista, u skladu s člankom 5. te direktive, države članice mogu u tu svrhu donijeti stroža ograničenja u pogledu upotrebe gotovinskih plaćanja od onih predviđenih navedenom direktivom. U tom se kontekstu sud koji je uputio zahtjev pita je li ograničenje gotovinskih plaćanja iz članka 3. stavka 1. točke 1. ZOPB-a obuhvaćeno materijalnim područjem primjene Direktive 2015/849 i, ako je odgovor na to pitanje potvrđan, je li državama članicama prepušteno utvrđivanje granične vrijednosti gotovinskih plaćanja na iznos manji od 10 000 eura.
- 36 Kao treće, u slučaju potvrdnog odgovora na to drugo pitanje, bilo bi potrebno ocijeniti, s obzirom na članak 58. stavak 1. i članak 60. stavak 4. Direktive 2015/849, u vezi s člankom 49. stavkom 3. Povelje, u kojoj se mjeri nacionalnom odredbom, kao što je članak 5. stavak 1. ZOPB-a, može za sve financijske operacije predvidjeti novčana sankcija na teret pravnih osoba u fiksnom iznosu u visini polovine ukupno isplaćenog gotovinskog iznosa. Osim toga, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, također se postavlja pitanje povređuje li se takvom nacionalnom odredbom načelo djelotvornog sudskog nadzora, utvrđeno u članku 47. Povelje, s obzirom na to da iz članka 27. stavka 5. ZANN-a proizlazi da nadležni nacionalni sud ne može povodom pravnog lijeka smanjiti sankciju ispod najnižeg dopuštenog iznosa predviđenog člankom 5. stavkom 1. ZOPB-a.

37 U tim je okolnostima Administrativni sud Blagoevgrad (Upravni sud u Blagoevgradu) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

- „1. Treba li članak 63. UFEU-a tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, prema kojem se plaćanja u tuzemstvu čiji je iznos 10 000 leva (BGN) ili viši mogu izvršiti samo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje te kojim se ograničavaju gotovinska plaćanja dividendi iz neraspodijeljene dobiti čiji je iznos 10 000 leva (BGN) ili viši? Ako se taj propis ne protivi članku 63. UFEU-a: je li takvo ograničenje opravdano ciljevima [Direktive 2015/849]?
2. Treba li članak 2. stavak 1. [Direktive 2015/849], u vezi s uvodnom izjavom 6. i njezinim člancima 4. i 5., tumačiti na način da mu se ne protivi opći nacionalni propis poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku prema kojem se plaćanja u tuzemstvu čiji je iznos 10 000 BGN ili viši mogu izvršiti samo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje, neovisno o subjektu i razlogu gotovinskog plaćanja i pritom istodobno obuhvaća sva gotovinska plaćanja između fizičkih i pravnih osoba?
 - (a) U slučaju potvrdnog odgovora na to pitanje: dopušta li članak 2. stavak 1. točka 3. podtočka (e) [Direktive 2015/849], u vezi s uvodnom izjavom 6. i njezinim člancima 4. i 5., državama članicama da u nacionalnom propisu poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku predvide dodatna opća ograničenja gotovinskih plaćanja zbog kojih se gotovinska plaćanja u tuzemstvu čiji je iznos 10 000 BGN ili viši mogu izvršiti samo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje ako je razlog za gotovinsko plaćanje ‚neraspodijeljena dobit‘ (dividende)?
 - (b) U slučaju potvrdnog odgovora na to pitanje: dopušta li članak 2. stavak 1. točka 3. podtočka (e) [Direktive 2015/849], u vezi s uvodnom izjavom 6. i njezinim člankom 5., državama članicama da u nacionalnom propisu poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku predvide ograničenja gotovinskih plaćanja zbog kojih se gotovinska plaćanja u tuzemstvu čiji je iznos 10 000 BGN ili viši mogu izvršiti samo prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje ako je granična vrijednost manja od 10 000 eura?
3.
 - (a) Treba li članak 58. stavak 1. i članak 60. stavak 4. [Direktive 2015/849], u vezi s člankom 49. stavkom 3. [Povelje], tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se propisuje fiksni iznos upravnih sankcija za povrede ograničenja gotovinskih plaćanja, kad se tom odredbom ne dopušta različit pristup ovisno o konkretnim relevantnim okolnostima?
 - (b) U slučaju odgovora na način da se članku 58. stavku 1. i članku 60. stavku 4. [Direktive 2015/849], u vezi s člankom 49. stavkom 3. [Povelje], ne protivi nacionalni propis poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku kojim se propisuje fiksni iznos upravnih sankcija za povrede ograničenja gotovinskih plaćanja, treba li članak 58. i članak 60. stavak 4. [Direktive 2015/849], u vezi s načelom djelotvornosti i pravom na djelotvoran pravni lijek u skladu s člankom 47. [Povelje], tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku kojim se ograničava sudski nadzor ako se tim propisom ne dopušta da sud u slučaju žalbe protiv izrečene sankcije umanjuje njezin iznos ispod predviđenog fiksnog minimalnog iznosa, ovisno o relevantnim okolnostima slučaja?”

O prethodnim pitanjima

Drugo pitanje

- 38 Svojim drugim pitanjem, koje valja razmotriti na prvom mjestu, sud koji je uputio zahtjev u biti želi znati treba li članak 2. stavak 1. točku 3. podtočku (e) Direktive 2015/849, u vezi s njezinom uvodnom izjavom 6. i člancima 4. i 5., tumačiti na način da mu se protivi propis države članice kojim se za plaćanje na državnom području iznosa koji je jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti fizičkim i pravnim osobama zabranjuje gotovinsko plaćanje te se od njih zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje.
- 39 U tom pogledu valja podsjetiti na to da se u članku 2. Direktive 2015/849 navode subjekti na koje se ta direktiva primjenjuje zbog njihova sudjelovanja u provedbi financijske transakcije ili aktivnosti.
- 40 U skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom 3. podtočkom (e) navedene direktive, ona se primjenjuje, među ostalim, na plaćanja koja osobe koje se bave trgovinom robom obavljaju u gotovini u iznosu od 10 000 EUR ili više, bez obzira na to provodi li se transakcija kao jedna operacija ili u nekoliko operacija koje se čine povezanima.
- 41 K tomu, člankom 4. Direktive 2015/849 predviđa se da države članice mogu tim područjem primjene obuhvatiti profesije i kategorije poduzeća koje se bave aktivnostima za koje je osobito vjerojatno da će se upotrebljavati za potrebe pranja novca ili financiranja terorizma. Štoviše, člankom 5. te direktive određuje se da države članice također mogu u području koje je njome obuhvaćeno donijeti strože odredbe u svrhu sprečavanja tih kriminalnih aktivnosti u granicama prava Unije. Osim toga, iz uvodne izjave 6. navedene direktive proizlazi da bi države članice trebale „biti u mogućnosti donijeti niže pragove [nego što je to prag od 10 000 eura], dodatna opća ograničenja u pogledu uporabe gotovine i daljnje strože odredbe”.
- 42 Stoga valja razmotriti može li nacionalno zakonodavstvo poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku biti obuhvaćeno Direktivom 2015/849 i, među ostalim, jednom ili više njezinih odredaba.
- 43 U tom pogledu, kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 45. svojeg mišljenja, tome nije tako imajući u vidu ciljeve i strukturu Direktive 2015/849.
- 44 Naime, kao prvo, kad je riječ o ciljevima Direktive 2015/849, valja navesti da je njezin cilj, kao što to proizlazi iz njezina članka 1., u vezi s njezinom uvodnom izjavom 1., spriječiti korištenje financijskog sustava u svrhu pranja novca i financiranja terorizma kako bi se izbjegla mogućnost da protok nezakonitog novca naštetiti integritetu, stabilnosti i ugledu financijskog sektora Unije, ugrozi njegovo unutarnje tržište, kao i međunarodni razvoj. Kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 46. svojeg mišljenja, navedenom se direktivom u tu svrhu provodi usklađivanje mjera dubinske analize i nadzora koje države članice moraju uvesti u pogledu profesionalnih kategorija koje su najizloženije manipulaciji novcem proisteklim iz teških kaznenih djela i prikupljanju novca ili imovine u terorističke svrhe.
- 45 Iako se porezna kažnjiva djela u vezi s izravnim i neizravnim porezima nalaze među kriminalnim aktivnostima obuhvaćenima područjem primjene Direktive 2015/849, iz njezina članka 3. točke 4. podtočke (f) i njezine uvodne izjave 11. ipak proizlazi da je to slučaj samo pod uvjetom da se za ta

kažnjiva djela može izreći kazna oduzimanja slobode ili sigurnosna mjera određenog trajanja. Slijedom toga, navedenom se direktivom nastoji spriječiti počinjenje povreda poreznih propisa koje su teže nego što su to one koje proizlaze iz kršenja ograničenja gotovinskih plaćanja.

- 46 Što se tiče nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku, iz spisa kojim Sud raspolaže proizlazi da se njime nastoji postići ciljeve različite od onih koji se žele postići Direktivom 2015/849. Naime, tim se propisom nastoji boriti protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza tako što se zahtijeva da se plaćanja u iznosu od 10 000 BGN ili višem ne izvršavaju u gotovini, nego prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje na način da se zajamči sljedivost financijskih operacija. Prema mišljenju bugarske vlade, ZOPB-om se stoga nastoji ograničiti neformalni sektor u bugarskom gospodarstvu i spriječiti prikrivanje plaćanja odnosno prikrivanje prihoda i rashoda u cilju izbjegavanja plaćanja poreza predviđenih važećim zakonodavstvom kao i uplaćivanja obveznih socijalnih doprinosa.
- 47 Bugarska vlada usto je u svojim pisanim očitovanjima pojasnila da na nacionalnoj razini postoje dva propisa koji su doneseni radi prenošenja Direktive 2015/849, odnosno Zakon za merkite sreštu izpiraneto na pari (Zakon o mjerama za borbu protiv pranja novca, DV br. 27 od 27. ožujka 2018.) i Zakon za merkite sreštu financiraneto na terorizma (Zakon o mjerama za borbu protiv financiranja terorizma, DV br. 16 od 18. veljače 2003.). Nasuprot tomu, ZOPB ne sadržava nijednu mjeru koja se odnosi na borbu protiv pranja novca i financiranja terorizma i ne sadržava nikakvo upućivanje na Direktivu 2015/849.
- 48 Doista, u tom pogledu valja istaknuti da u skladu s člankom 67. stavkom 1. Direktive 2015/849 države članice moraju prilikom donošenja zakona i drugih propisa potrebnih za usklađivanje s tom direktivom navesti u tim odredbama upućivanje na tu direktivu odnosno te odredbe moraju biti popraćene takvim upućivanjem prilikom njihove službene objave.
- 49 Kao drugo, što se tiče strukture Direktive 2015/849, njome se utvrđuju mjere koje se po svojoj prirodi i adresatima razlikuju od onih koje se uvode nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku.
- 50 Na prvom mjestu, što se tiče prirode navedenih mjera valja navesti da se osobe koje su obuhvaćene područjem primjene navedene direktive moraju zbog svojeg sudjelovanja u provedbi financijske transakcije ili aktivnosti podvrgnuti, kao što je to bilo predviđeno Direktivom 2005/60, određenom broju obveza, odnosno, među ostalim, identifikaciji stranke i stvarnog vlasnika i provjeri njihova identiteta, prikupljanju informacija o planiranoj svrsi i namjeni poslovnog odnosa kao i obvezi prijavljivanja nadležnim tijelima svake naznake pranja novca ili financiranja terorizma (vidjeti u tom smislu Direktivu 2005/60, presudu od 17. siječnja 2018., *Corporate Companies*, C-676/16, EU:C:2018:13, t. 27.).
- 51 Nasuprot tomu, iz spisa kojim raspolaže Sud proizlazi da se ZOPB-om samo uređuje način na koji fizičke ili pravne osobe upotrebljavaju sredstva plaćanja na državnom području.
- 52 Također valja istaknuti da Direktiva 2015/849 ne sadržava nikakvu odredbu kojom se ograničava iznos plaćanja koja se mogu izvršiti u gotovini niti se od država članica zahtijeva da nametnu takva ograničenja.

- 53 Usto, iako osobito iz članka 5. i uvodne izjave 6. Direktive 2015/849 proizlazi da se njome ne sprečava države članice da propišu ili zadrže na snazi strože odredbe radi sprečavanja pranja novca i financiranja terorizma, to nije cilj propisa o kojem je riječ u glavnom postupku, kao što to proizlazi iz točaka 46. i 47. ove presude. Stoga mjere predviđene tim propisom nisu mjere za prenošenje te direktive.
- 54 Na drugom mjestu, što se tiče područja primjene *ratione personae* Direktive 2015/849, valja utvrditi, kao što je to pobliže naveo nezavisni odvjetnik u točki 54. svojeg mišljenja, da se u skladu s člankom 2. te direktive mjere koje su njome uvedene odnose na ograničen krug subjekata, koji se mogu utvrditi bilo zbog njihova stupnja izloženosti rizicima od pranja novca i financiranja terorizma bilo zbog stupnja osjetljivosti njihovih financijskih transakcija ili aktivnosti.
- 55 Nasuprot tomu, iz spisa kojim raspolaže Sud proizlazi da se nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku primjenjuje na svaku fizičku ili pravnu osobu, neovisno o svojstvu u kojem ta osoba izvršava plaćanje kao i postojanju i, ovisno o slučaju, prirodi transakcije s kojom je to plaćanje povezano.
- 56 Osim toga, uzimajući u obzir činjenice u glavnom postupku, valja istaknuti da područje primjene članka 2. stavka 1. točke 3. podtočke (e) Direktive 2015/849 u svakom slučaju obuhvaća isključivo plaćanja koja su izvršena u zamjenu za isporuku robe i ne tiče se odnosa između društva i njegovih dioničara. U tim okolnostima mogućnost koja se državama članicama daje uvodnom izjavom 6. te direktive da donesu niže granične vrijednosti od one iz članka 2. stavka 1. točke 3. podtočke (e) navedene direktive ne može biti relevantna u situaciji poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku.
- 57 K tomu, iako se člankom 4. Direktive 2015/849 dopušta državama članicama da prošire njezino područje primjene, tom se odredbom predviđa to proširenje samo na profesije i kategorije poduzeća „koje se bave aktivnostima za koje je osobito vjerojatno da će se upotrebljavati za potrebe pranja novca ili financiranja terorizma”. Stoga ona ne može poslužiti kao pravna osnova za propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, koji je primjenjiv, kao što to proizlazi iz točke 55. ove presude, na svaku fizičku ili pravnu osobu, neovisno o svojstvu u kojem ona izvršava plaćanje kao i postojanju i, ovisno o slučaju, prirodi transakcije s kojom je plaćanje povezano.
- 58 Uzimajući u obzir sva prethodna razmatranja, na drugo pitanje valja odgovoriti da propis države članice kojim se za plaćanje na državnom području iznosa koji je jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti fizičkim i pravnim osobama zabranjuje gotovinsko plaćanje te se od njih zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje nije obuhvaćen područjem primjene Direktive 2015/849.

Prvo i treće pitanje

- 59 Svojim prvim i trećim pitanjem, koja valja razmotriti zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 63. UFEU-a, u vezi s člankom 49. stavkom 3. Povelje, tumačiti na način da mu se protivi propis države članice kojim se, s jedne strane, zabranjuje fizičkim i pravnim osobama da na državnom području izvrše gotovinsko plaćanje ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti i kojim se u tu svrhu zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje, uključujući i kada se radi o isplati dividendi društva, te kojim se, s druge strane, kao odgovor na kršenje te zabrane predviđa sustav sankcija u okviru kojeg se iznos novčane kazne

koja se može izreći računa na temelju fiksnog postotka koji se primjenjuje na ukupan iznos plaćanja koje je izvršeno kršenjem navedene zabrane, pri čemu se ta novčana kazna ne može prilagoditi s obzirom na konkretne okolnosti slučaja.

- 60 Najprije valja pojasniti da iako države članice mogu uvesti ograničenja u pogledu gotovinskih plaćanja na svojem državnom području ako ne postoje zajednička ili usklađena pravila koja se tiču uvjeta i načina na koje države članice mogu provesti ta ograničenja, one su ipak dužne provoditi tu mogućnost poštujući pravo Unije (vidjeti po analogiji presudu od 22. studenoga 2018., *Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank*, C-625/17, EU:C:2018:939, t. 27. i navedenu sudsku praksu).
- 61 Na temelju članka 63. stavka 1. UFEU-a, zabranjena su sva ograničenja kretanja kapitala među državama članicama te između država članica i trećih zemalja.
- 62 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da pojam „ograničenje” iz članka 63. UFEU-a općenito obuhvaća svaku prepreku kretanjima kapitala među državama članicama te između država članica i trećih zemalja (presuda od 18. lipnja 2020., *Komisija/Mađarska (Transparentnost udruženja)*, C-78/18, EU:C:2020:476, t. 52. i navedena sudska praksa).
- 63 Usto, u skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda, mjere zabranjene člankom 63. stavkom 1. UFEU-a, kao ograničenja kretanja kapitala, uključuju mjere koje su takve prirode da odvrćaju nerezidente od ulaganja u državi članici ili pak rezidente navedene države članice od ulaganja u drugim državama (vidjeti u tom smislu presudu od 30. travnja 2020., *Société Générale*, C-565/18, EU:C:2020:318, t. 22. i navedenu sudsku praksu).
- 64 Iz spisa kojim Sud raspolaže proizlazi da se nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku ograničava načine na koje društvo može izvršiti plaćanja dospjelih dividendi svojim rezidentnim i nerezidentnim dioničarima te u tom pogledu u Bugarskoj isključuje gotovinsko plaćanje kao zakonsko sredstvo plaćanja ako je ono jednako ili više od fiksnog iznosa. U ovom se slučaju taj propis primjenjuje na isplatu dividendi koje potječu od društva sa sjedištem u Bugarskoj dioničaru koji je državljanin i rezident druge države članice.
- 65 Iako se primjenjuje bez razlike, ograničenje zakonskih sredstava plaćanja kojima društvo sa sjedištem u državi članici može isplaćivati dospjele dividende svojim dioničarima može odvratiti određene nerezidentne ulagače od stjecanja kapitalnih udjela u društvu sa sjedištem u toj državi članici. Međutim, u tom pogledu valja podsjetiti na to da članci UFEU-a koji se odnose na slobodno kretanje robe, osoba, usluga i kapitala predstavljaju odredbe koje su temeljne za Uniju i da je svaka prepreka toj slobodi zabranjena, čak i ako je manje važna (vidjeti u tom smislu presudu od 5. prosinca 2013., *Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken*, C-514/12, EU:C:2013:799, t. 34. i navedenu sudsku praksu).
- 66 Stoga mjera zabrane, poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku, čini ograničenje slobodnog kretanja kapitala.
- 67 U skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda, slobodno kretanje kapitala može se ograničiti nacionalnim propisom samo ako je opravdano nekim od razloga navedenih u članku 65. UFEU-a ili važnim razlozima u općem interesu u smislu sudske prakse Suda, ako ne postoji mjera usklađivanja na razini Unije koja osigurava zaštitu tih interesa (presuda od 13. studenoga 2014., *Komisija/Ujedinjena Kraljevina*, C-112/14, neobjavljena, EU:C:2014:2369, t. 23. i navedena sudska praksa).

- 68 Konkretno, Sud je više puta presudio da ciljevi borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza mogu opravdati ograničenje slobodnog kretanja kapitala, pod uvjetom da je to ograničenje prikladno za jamčenje ostvarenja tih ciljeva i da ne prekoračuje ono što je nužno za njihovo postizanje (vidjeti u tom smislu presudu od 13. studenoga 2014., Komisija/Ujedinjena Kraljevina, C-112/14, neobjavljenu, EU:C:2014:2369, t. 24. i navedenu sudsku praksu).
- 69 Sud je također presudio da je nužnost jamčenja učinkovite naplate poreza legitiman cilj kojim se može opravdati ograničenje temeljnih sloboda. Država članica stoga je ovlaštena primijeniti mjere koje na jasan i precizan način omogućuju provjeru iznosa dugovanog poreza, pod uvjetom, međutim, da su te mjere prikladne za jamčenje ostvarenja zadanog cilja i da ne prekoračuju ono što je nužno za njegovo postizanje (presuda od 30. travnja 2020., Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, t. 38. i navedena sudska praksa).
- 70 Doista, u ovom slučaju, kao što to proizlazi iz točke 46. ove presude, nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku ima za cilj borbu protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza zahtijevajući da se plaćanja u iznosu od 10 000 BGN ili viša ne izvršavaju u gotovini, nego prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje, kako bi se zajamčila sljedivost financijskih operacija, što također pridonosi borbi protiv pojave usporednog gospodarstva obilježenog nezakonitom trgovinom. Bugarska vlada navodi da je cilj ZOPB-a ograničiti prakse gotovinskog plaćanja koje uključuju stvarno plaćanje iznosa viših od onih iz računovodstvene evidencije i kojima se tako zaobilazi porez koji se duguje s osnove poreza na dohodak fizičkih osoba i poreza na dobit, kao i plaćanje obveznih socijalnih doprinosa. Stoga, kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 83. svojeg mišljenja, obveza da se dividende isplaćuju bankovnim prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje pridonosi izbjegavanju prikrivanja takvih isplata i na taj način jamstvu da te dividende oporezuje država članica u kojoj dotično društvo ima poslovni nastan.
- 71 Iz toga slijedi da se ograničenje slobodnog kretanja kapitala poput onog koje proizlazi iz nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku može opravdati ciljem borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza. Nadalje, kao što to proizlazi iz točaka 68. i 69. ove presude, to ograničenje mora biti prikladno za jamčenje ostvarenja tog cilja i ne smije prekoračivati ono što je nužno za njegovo postizanje.
- 72 Iako je u krajnjoj liniji nacionalni sud, koji je jedini nadležan ocijeniti činjenice i protumačiti nacionalno pravo, taj koji ocjenjuje jesu li u konkretnom slučaju ispunjeni ti zahtjevi, Sud mu je u okviru prethodnog postupka nadležan dati korisne upute na temelju spisa glavnog postupka kao i pisanih i usmenih očitovanja koja su mu podnesena, tako da nacionalnom sudu omogući donošenje odluke u sporu u kojem postupka (vidjeti u tom smislu presudu od 6. ožujka 2018., SEGRO i Horváth, C-52/16 i C-113/16, EU:C:2018:157, t. 79. i navedenu sudsku praksu).
- 73 U tom pogledu valja podsjetiti, kao prvo, kad je riječ o pitanju je li nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku prikladan za jamčenje ostvarenja ciljeva koji se žele postići, da je, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, nacionalni propis prikladan za jamčenje ostvarenja navedenog cilja samo ako zaista dosljedno i sustavno odražava nastojanje za postizanjem tog cilja (vidjeti u tom smislu presude od 25. travnja 2013., Jyske Bank Gibraltar, C-212/11, EU:C:2013:270, t. 66. i od 21. svibnja 2019., Komisija/Mađarska (Plodouživanje na poljoprivrednim zemljištima), C-235/17, EU:C:2019:432, t. 61. i navedenu sudsku praksu).

- 74 U ovom slučaju, kao što je to istaknuo nezavisni odvjetnik u točki 88. svojeg mišljenja i podložno provjerama koje mora izvršiti sud koji je uputio zahtjev, iz spisa kojim raspolaže Sud proizlazi, na prvom mjestu, da je cilj nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku omogućiti nacionalnim tijelima što je više moguće otkrivanje i, ako je to potrebno, sankcioniranje utaje poreza.
- 75 Naime, podložno iznimkama iz članka 2. ZOPB-a te kao što to proizlazi iz točke 55. ove presude, čini se da se taj propis ujednačeno primjenjuje na sve fizičke i pravne osobe koje na državnom području izvršavaju plaćanje čiji je iznos u visini granične vrijednosti od 10 000 BGN ili viši. Dakle, svi dionici i gospodarski sektori imaju istovjetne obveze, neovisno o prirodi i predmetu transakcije s kojom je plaćanje povezano.
- 76 Usto, granična vrijednost od 10 000 BGN primjenjiva je neovisno o tome provodi li se transakcija kao jedna operacija ili u nekoliko operacija, što omogućuje otkrivanje djelovanja onih koji pokušavaju zaobići navedeni propis podjelom plaćanja iznosa koji se duguje na toliko dijelova koliko je potrebno kako taj iznos ne bi bio obuhvaćen područjem primjene tog propisa.
- 77 Na drugom mjestu, načini plaćanja koji su nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku uvedeni u svrhu plaćanja iznosa od 10 000 BGN ili višeg prikladni su za jamstvo utvrđivanja prijevornih transakcija i primjenu poreznih pravila.
- 78 Naime, bankovnim prijenosom i uplatom na račun za plaćanje omogućuje se ukidanje anonimnosti financijskih transakcija i osiguranje njihove sljedivosti kako bi ih državne porezne službe mogle evidentirati i oporezovati, za razliku od gotovinskih plaćanja.
- 79 Naposljetku, na trećem mjestu, kada je riječ o prikladnosti sustava sankcija predviđenog nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku u odnosu na ciljeve koji se njime žele postići, valja primijetiti da se tim sustavom nastoji kažnjavati kršenja propisa o ograničavanju gotovinskih plaćanja novčanom kaznom u iznosu koji, ovisno o slučaju, može iznositi do 25 %, 50 % ili 100 % plaćenog iznosa. Nužno je utvrditi da se na takav način tim sustavom sankcija prevencijom i odvrćanjem omogućuje borba protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza.
- 80 Iz prethodnih razmatranja proizlazi da je nacionalni propis, poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku, kojim se zabranjuje izvršavanje gotovinskog plaćanja na državnom području ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti i kojim se u tu svrhu zahtijeva izvršavanje prijenosa ili uplate na račun za plaćanje, pod prijetnjom novčanih kazni u mogućem iznosu od 25 % do 100 % ukupnog iznosa plaćenog u gotovini, prikladan za dosljedno i sustavno postizanje ciljeva borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza, podložno provjerama koje je sud koji je uputio zahtjev dužan provesti.
- 81 Kao drugo, što se tiče pitanja prekoračuje li se nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku ono što je nužno za ostvarivanje postavljenih ciljeva, valja utvrditi, na prvom mjestu, da se granična vrijednost od 10 000 BGN, koja podrazumijeva obvezu izvršavanja prijenosa ili uplate na račun za plaćanje, ne čini pretjerano niskom jer ne dovodi do situacije u kojoj bi se pojedincima prilikom njihovih svakodnevnih kupnji ili transakcija odbilo gotovinsko plaćanje. Osim toga, valja istaknuti da se u skladu s člankom 2. točkom 6. ZOPB-a taj zakon ne primjenjuje na isplate primitaka od rada u smislu Zakonika o radu.

- 82 Usto, izvršenjem plaćanja iznosa višeg od granične vrijednosti, koja je utvrđena nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku, prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje u ovom slučaju ne onemogućava se odnosno ne odgađa se izvršenje platne operacije.
- 83 Uzimajući u obzir te elemente i podložno provjerama koje mora izvršiti sud koji je uputio zahtjev, čini se da zabrana izvršenja gotovinskog plaćanja na državnom području ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od granične vrijednosti utvrđene nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku i obveza da se u tu svrhu izvrši prijenos ili uplata na račun za plaćanje ne prekoračuju ono što je nužno za ostvarivanje ciljeva zadanih tim propisom.
- 84 Na drugom mjestu, što se tiče proporcionalnosti sustava sankcija koji je predviđen navedenim propisom kako bi se odgovorilo na kršenje zabrane izvršenja gotovinskog plaćanja na državnom području ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od granične vrijednosti utvrđene navedenim propisom, iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da su države članice nadležne odabrati sankcije koje im se čine prikladnima ako ne postoji usklađivanje zakonodavstva Unije u području sankcija koje se primjenjuju u slučaju nepoštovanja uvjeta predviđenih sustavom koji je uspostavljen tim zakonodavstvom. Ipak, one su dužne izvršavati svoje nadležnosti poštujući pravo Unije i njegova opća načela te, stoga, i načelo proporcionalnosti (presude od 16. srpnja 2015., Chmielewski, C-255/14, EU:C:2015:475, t. 21. i navedena sudska praksa, kao i od 2. lipnja 2016., Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, t. 48. i navedena sudska praksa).
- 85 U tom kontekstu također valja podsjetiti na to da se temeljna prava koja se jamče Poveljom primjenjuju na sve situacije uređene pravom Unije i na taj ih se način osobito mora poštovati kada nacionalni propis ulazi u područje primjene tog prava (vidjeti, među ostalim, presudu od 21. svibnja 2019., Komisija/Mađarska (Plodouživanje na poljoprivrednim zemljištima), C-235/17, EU:C:2019:432, t. 63. i navedenu sudsku praksu).
- 86 Doista, to je osobito tako kada je nacionalni propis prepreka jednoj ili više temeljnih sloboda zajamčenih UFEU-om, a dotična se država članica poziva na razloge iz članka 65. UFEU-a ili na važne razloge u općem interesu priznate pravom Unije radi opravdanja takve prepreke. U takvom se slučaju na dotični nacionalni propis, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, predviđene iznimke mogu primijeniti samo ako je on u skladu s temeljnim pravima čije poštovanje osigurava Sud (presuda od 21. svibnja 2019., Komisija/Mađarska (Plodouživanje na poljoprivrednim zemljištima), C-235/17, EU:C:2019:432, t. 64. i navedena sudska praksa).
- 87 U tom pogledu valja podsjetiti na to da kada država članica donese mjeru kojom se odstupa od temeljne slobode zajamčene UFEU-om, kao što je slobodno kretanje kapitala, ta mjera ulazi u područje primjene prava Unije (vidjeti po analogiji presudu od 14. lipnja 2017., Online Games i dr., C-685/15, EU:C:2017:452, t. 56.).
- 88 Naime, primjenu od strane države članice iznimaka koje pravo Unije predviđa za opravdavanje prepreke temeljnoj slobodi zajamčenoj UFEU-om valja smatrati „prov[edbom] prav[a] Unije” u smislu članka 51. stavka 1. Povelje (presuda od 21. svibnja 2019., Komisija/Mađarska (Plodouživanje na poljoprivrednim zemljištima), C-235/17, EU:C:2019:432, t. 65. i navedena sudska praksa).
- 89 Doista, u ovom slučaju, kao što to proizlazi iz točaka 66. i 71. ove presude, mjera zabrane poput one predviđene nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku predstavlja ograničenje slobodnog kretanja kapitala koje se može opravdati važnim razlozima u općem

interesu. U tim okolnostima, usklađenost tog propisa s pravom Unije treba ispitati i s obzirom na izuzeća koja su na taj način previđena sudskom praksom Suda i s obzirom na temeljna prava zajamčena Poveljom, među kojima se nalazi načelo razmjernosti kazni iz članka 49. stavka 3. Povelje, na koje upućuje treće pitanje suda koji je uputio zahtjev (vidjeti po analogiji presudu od 21. svibnja 2019., Komisija/Mađarska (Služnosti na poljoprivrednim zemljištima), C-235/17, EU:C:2019:432, t. 66. i navedenu sudsku praksu).

- 90 Budući da se članak 49. stavak 3. Povelje, kojim se predviđa da strogost kazne ne smije biti nerazmjerna kaznenom djelu, odnosi na kaznenopravne sankcije, najprije valja utvrditi je li sustav sankcija o kojem je riječ u glavnom postupku kaznenopravne prirode.
- 91 U tom pogledu valja podsjetiti na to da su prema sudskoj praksi Suda relevantna tri kriterija. Prvi kriterij odnosi se na pravnu kvalifikaciju kažnjivog djela prema nacionalnom pravu, drugi na samu prirodu kažnjivog djela, a treći na stupanj strogosti sankcije kojoj dotična osoba može biti izložena (presuda od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 26. i navedena sudska praksa).
- 92 Iako je na sudu koji je uputio zahtjev da u kontekstu tih kriterija ocijeni jesu li sankcije iz glavnog postupka kaznenopravne prirode u smislu članka 49. stavka 3. Povelje, Sud ipak može prilikom odlučivanja o zahtjevu za prethodnu odluku dati pojašnjenja koja će taj sud usmjeriti u njegovu ocjenjivanju (vidjeti po analogiji presudu od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 27. i navedenu sudsku praksu).
- 93 U tom pogledu, kao što je to utvrdio nezavisni odvjetnik u točki 117. svojeg mišljenja, iz odluke kojom se upućuju prethodna pitanja najprije proizlazi da je novčana kazna kojoj se izlaže osoba koja krši zabranu izvršenja gotovinskog plaćanja na državnom području, ako je njegov iznos jednak ili viši od granične vrijednosti koja je utvrđena nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku, upravna sankcija kaznenopravne prirode. Iz navedene odluke tako proizlazi da se upravna sankcija izriče u okviru kaznenog postupka.
- 94 Nadalje, ta sankcija nije ograničena na naknadu štete prouzročene kažnjivim djelom, nego ima kazneni karakter u smislu da je njezin cilj kažnjavanje povreda te zabrane. Stoga se takvom sankcijom nastoji ostvariti represivna svrha, što je svojstveno kaznenoj sankciji u smislu članka 49. Povelje (vidjeti po analogiji presudu od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 32.).
- 95 Naposljetku, strogost navedene sankcije može potkrijepiti analizu prema kojoj je riječ o kaznenoj sankciji u smislu članka 49. Povelje, što je ipak na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri (vidjeti po analogiji presudu od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 33.). U tom pogledu iz odluke kojom se upućuje zahtjev proizlazi da se upravna sankcija predviđena ZOPB-om izriče, u skladu s člankom 5. tog zakona, u obliku novčane kazne koja, ako je počinitelj kažnjivog djela fizička osoba, iznosi 25 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja i, u slučaju ponavljanja kažnjivog djela, 50 % tog iznosa, a ako je počinitelj pravna osoba, 50 % ukupnog iznosa izvršenog plaćanja i, u slučaju ponavljanja kažnjivog djela, 100 % tog iznosa.
- 96 Slijedom toga, sustav sankcija predviđen nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku kaznene je prirode i može ga se stoga ocijeniti s obzirom na načelo razmjernosti zajamčeno člankom 49. stavkom 3. Povelje.

- 97 U tom pogledu valja podsjetiti na to da strogost sankcije mora odgovarati težini pojedinog kažnjivog djela, pri čemu taj zahtjev ne proizlazi samo iz članka 52. stavka 1. Povelje nego i iz načela razmjernosti kazni, predviđenog njezinim člankom 49. stavkom 3. (vidjeti u tom smislu presudu od 4. listopada 2018., *Link Logistik N&N*, C-384/17, EU:C:2018:810, t. 42. i navedenu sudsku praksu).
- 98 Također valja podsjetiti na to da se načelo razmjernosti nameće ne samo kad je riječ o određivanju sastavnih elemenata kažnjivog djela nego i o određivanju pravila o strogosti novčanih kazni i ocjeni elemenata koji se mogu uzeti u obzir prilikom njihova utvrđivanja (vidjeti u tom smislu presudu od 31. svibnja 2018., *Zheng*, C-190/17, EU:C:2018:357, t. 40. i navedenu sudsku praksu).
- 99 Iz sudske prakse Suda također proizlazi da upravne ili represivne mjere koje dopušta nacionalno zakonodavstvo ne smiju prelaziti granice onoga što je nužno za postizanje ciljeva kojima to zakonodavstvo legitimno teži (presuda od 16. srpnja 2015., *Chmielewski*, C-255/14, EU:C:2015:475, t. 22. i navedena sudska praksa).
- 100 U tom je kontekstu Sud pojasnio da strogost sankcija mora odgovarati težini povrede koju kažnjavaju i posebno osigurati stvarno odvraćajući učinak, poštujući opće načelo proporcionalnosti (vidjeti u tom smislu presude od 16. srpnja 2015., *Chmielewski*, C-255/14, EU:C:2015:475, t. 23. i navedenu sudsku praksu i od 15. travnja 2021., *Braathens Regional Aviation*, C-30/19, EU:C:2021:269, t. 38.).
- 101 U ovom slučaju valja istaknuti, kad je riječ o prirodi i težini kažnjivog djela, da nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku ima za cilj sankcionirati nepoštovanje ograničenja gotovinskih plaćanja i zahtjeva da se izvrši prijenos ili uplata na račun za plaćanje ako je iznos koji treba platiti jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti, neovisno o tome je li to nepoštovanje povezano s prijevaram ili nedopuštenim aktivnostima. Ni iz jednog elementa spisa kojim raspolaže Sud ne proizlazi da ta sankcija ovisi o utvrđenju postojanja utaje poreza.
- 102 Valja istaknuti da se u glavnom postupku sankcionirano kažnjivo djelo sastoji od odluke dioničara-direktora društva da usprkos zakonskoj zabrani primi dividende u gotovini, čiji iznos uvelike prelazi graničnu vrijednost utvrđenu nacionalnim propisom za gotovinsko plaćanje.
- 103 Što se tiče načina utvrđivanja visine sankcije, riječ je o fiksnom postotku koji za fizičke osobe iznosi 25 % ukupnog iznosa plaćanja izvršenog kršenjem nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku i, u slučaju ponavljanja kažnjivog djela, 50 % tog iznosa. Za pravne osobe taj fiksni postotak iznosi 50 % ukupnog iznosa gotovinskog plaćanja i, u slučaju ponavljanja kažnjivog djela, 100 % tog iznosa.
- 104 Doista, sustav na temelju kojeg visina sankcija ovisi o iznosu koji je isplaćen povredom takvog propisa u načelu nije neproporcionalan sam po sebi. U tom pogledu valja istaknuti da iznos novčanih kazni predviđenih nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku nije paušalan, nego se povećava linearno s obzirom na visinu iznosa koji je isplaćen povredom tog propisa i, prema tome, s obzirom na opseg i težinu počinjenog kažnjivog djela (vidjeti po analogiji presudu od 16. ožujka 2006., *Emsland-Stärke*, C-94/05, EU:C:2006:185, t. 55. i 56.).
- 105 Također valja utvrditi da se uzima u obzir položaj počinitelja kažnjivog djela, s obzirom na to da se tim propisom predviđa određena individualizacija kazne, pri čemu se prvo počinjenje kažnjivog djela sankcionira blaže nego sljedeća počinjenja.

- 106 Usto, iz pojašnjenja suda koji je uputio zahtjev kao i odgovora bugarske vlade na pitanja koja je postavio Sud proizlazi da u okviru ocjene toga je li počinjeno lakše kažnjivo djelo iz članka 28. točke (a) ZANN-a nacionalno tijelo zaduženo za sankcioniranje kažnjivog djela i pravosudno tijelo pred kojim se vodi postupak povodom podnesenog pravnog lijeka protiv odluke kojom se utvrđuje kažnjivo djelo mogu uzeti u obzir sve elemente i okolnosti slučaja, propisane člankom 27. stavcima 2. i 3. ZANN-a.
- 107 Također valja primijetiti da se u pogledu odvratajuće prirode takvih sankcija nepoštovanje ograničenja gotovinskih plaćanja odnosi u ovom slučaju na vrlo visoke novčane iznose i da je takvo nepoštovanje teško otkriti, što bi moglo opravdati sustav posljedičnih sankcija radi borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza.
- 108 Naime, kao što to ističe bugarska vlada u svojim pisanim očitovanjima, nepoštovanje ograničenja gotovinskih plaćanja najčešće je povezano s prikrivanjem određenog iznosa prihoda pravne osobe i, prema tome, s nepoštovanjem nacionalnog propisa u području oporezivanja i socijalnih doprinosa. Visina sankcije stoga ima preventivni karakter u odnosu na te opasnosti i odvratajući učinak na dotične osobe.
- 109 S obzirom na prethodno navedeno, čini se da sustav sankcija predviđen nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku ne prekoračuje granice onoga što je nužno za ostvarivanje ciljeva borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza koji se njime žele postići. Međutim, kao što to proizlazi iz sudske prakse Suda navedene u točki 72. ove presude, na sudu je koji je uputio zahtjev da provede konkretno ispitivanje proporcionalnosti tog propisa, uzimajući osobito u obzir zahtjeve suzbijanja i sprečavanja kažnjivih djela, kao i predmetne iznose i razinu stvarno izrečenih sankcija.
- 110 Konkretno, novčana kazna čiji bi iznos bio u visini 100 % ukupnog iznosa gotovinskog plaćanja koje je izvršeno kršenjem nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku prekoračivala bi granice onoga što je nužno za jamčenje poštovanja obveze izvršavanja plaćanja prijenosom ili uplatom na račun za plaćanje (vidjeti po analogiji presudu od 31. svibnja 2018., Zheng, C-190/17, EU:C:2018:357, t. 45.).
- 111 Uzimajući u obzir sva prethodna razmatranja, na prvo i treće pitanje valja odgovoriti tako da se članak 63. UFEU-a, u vezi s člankom 49. stavkom 3. Povelje, treba tumačiti na način da mu se ne protivi propis države članice kojim se radi borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza, s jedne strane, zabranjuje fizičkim i pravnim osobama da na državnom području izvrše gotovinsko plaćanje ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti i kojim se u tu svrhu zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje, uključujući i kada se radi o isplati dividendi društva, te kojim se, s druge strane, kao odgovor na kršenje te zabrane predviđa sustav sankcija u okviru kojeg se iznos novčane kazne koja se može izreći računa na temelju fiksnog postotka koji se primjenjuje na ukupan iznos plaćanja koje je izvršeno kršenjem navedene zabrane, pri čemu se ta novčana kazna ne može prilagoditi s obzirom na konkretne okolnosti slučaja, pod uvjetom da je taj propis prikladan zajamčiti ostvarenje navedenih ciljeva i ne prekoračuje ono što je nužno za njihovo postizanje.

Troškovi

- 112 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

- 1. Propis države članice kojim se za plaćanje na državnom području iznosa koji je jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti fizičkim i pravnim osobama zabranjuje gotovinsko plaćanje te se od njih zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje nije obuhvaćen područjem primjene Direktive (EU) 2015/849 Europskog parlamenta i Vijeća od 20. svibnja 2015. o sprečavanju korištenja financijskog sustava u svrhu pranja novca ili financiranja terorizma, o izmjeni Uredbe (EU) br. 648/2012 Europskog parlamenta i Vijeća te o stavljanju izvan snage Direktive 2005/60/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i Direktive Komisije 2006/70/EZ.**
- 2. Članak 63. UFEU-a, u vezi s člankom 49. stavkom 3. Povelje Europske unije o temeljnim pravima, treba tumačiti na način da mu se ne protivi propis države članice kojim se radi borbe protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza, s jedne strane, zabranjuje fizičkim i pravnim osobama da na državnom području izvrše gotovinsko plaćanje ako je iznos tog plaćanja jednak ili viši od utvrđene granične vrijednosti i kojim se u tu svrhu zahtijeva da izvrše prijenos ili uplatu na račun za plaćanje, uključujući i kada se radi o isplati dividendi društva, te kojim se, s druge strane, kao odgovor na kršenje te zabrane predviđa sustav sankcija u okviru kojeg se iznos novčane kazne koja se može izreći računa na temelju fiksnog postotka koji se primjenjuje na ukupan iznos plaćanja koje je izvršeno kršenjem navedene zabrane, pri čemu se ta novčana kazna ne može prilagoditi s obzirom na konkretne okolnosti slučaja, pod uvjetom da je taj propis prikladan zajamčiti ostvarenje navedenih ciljeva i ne prekoračuje ono što je nužno za njihovo postizanje.**

Potpisi