



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (četvrto vijeće)

14. rujna 2023.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Trošarine – Direktiva 2008/118/EZ – Članak 16. – Postupak skladištenja u trošarinskom skladištu – Uvjeti dodjele odobrenja za otvaranje i poslovanje trošarinskog skladišta ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta – Nepoštovanje tih uvjeta – Konačno povlačenje odobrenja koje se primjenjuje kumulativno s izricanjem novčane sankcije – Članak 50. Povelje Europske unije o temeljnim pravima – Načelo *ne bis in idem* – Proporcionalnost”

U predmetu C-820/21,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Administrativen sad Sofija-grad (Upravni sud u Sofiji, Bugarska), odlukom od 9. prosinca 2021., koju je Sud zaprimio 28. prosinca 2021., u postupku

„Vinal” AD

protiv

Direktor na Agencija „Mitnici”

SUD (četvrto vijeće),

u sastavu: C. Lycourgos, predsjednik vijeća, L. S. Rossi, J.-C. Bonichot (izvjestitelj), S. Rodin i O. Spineanu-Matei, suci,

nezavisna odvjetnica: T. Čapeta,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za „Vinal” AD, N. Boshnakova-Dimova, advokat,
- za Direktor na Agencija „Mitnici”, P. Gerenski i P. Tonev,
- za bugarsku vladu, M. Georgieva, T. Mitova, E. Petranova i L. Zaharieva, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: bugarski

- za španjolsku vladu, I. Herranz Elizalde, u svojstvu agenta,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- za Europsku komisiju, M. Björkland i D. Drambozova, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnu odvjetnicu, da u predmetu odluči bez mišljenja,
donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje načela jednakog postupanja i članka 16. stavka 1. Direktive Vijeća 2008/118/EZ od 16. prosinca 2008. o općim aranžmanima za trošarine i o stavljanju izvan snage Direktive 92/12/EEZ (SL 2009., L 9, str. 12.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 174.).
- 2 Zahtjev je podnesen u okviru spora između društva „Vinal” AD, ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta, i Direktora na Agencija „Mitnici” (ravnatelj carinskog tijela, Bugarska) u vezi s odlukom kojom je potonji oduzeo odobrenje za poslovanje trošarinskog skladišta, u smislu Direktive 2008/118, zbog teške povrede sustava trošarina, što je dovelo i do izricanja novčane sankcije.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2008/118

- 3 U uvodnim izjavama 10., 15. i 16. Direktive 2008/118 navodi se:

„(10) Aranžmani za ubiranje i povrat trošarine utječu na pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta te bi stoga trebali slijediti nediskriminirajuće kriterije.

[...]

(15) Budući da treba provesti preglede objekata za proizvodnju i skladištenje kako bi se osiguralo ubiranje trošarine, nužno je za olakšavanje tih pregleda očuvati sustav skladišta koji su odobrila nadležna tijela.

(16) Nužno je potrebno utvrditi i zahtjeve u skladu s kojima bi ovlašteni držatelji trošarinskih skladišta i trgovci bez statusa ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta morali postupati.”

4 Člankom 4. Direktive 2008/118 predviđa se:

„U ovoj se Direktivi i njezinim provedbenim odredbama primjenjuju sljedeće definicije:

1. ‚ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta‘ znači fizička ili pravna osoba ovlaštena od nadležnih tijela države članice da pri obavljanju svojih poslovnih djelatnosti proizvodi, prerađuje, drži, skladišti, prima ili otprema trošarinsku robu unutar sustava odgode plaćanja trošarine u trošarinskom skladištu;

[...]

11. ‚trošarinsko skladište‘ znači mjesto gdje ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta pri obavljanju svojih poslovnih djelatnosti trošarinsku robu proizvodi, prerađuje, drži, skladišti, prima ili otprema unutar sustava odgode plaćanja trošarine, podložno određenim uvjetima koje utvrđuju nadležna tijela države članice u kojoj se nalazi trošarinsko skladište.”

5 U skladu s člankom 7. stavkom 1. te direktive obveza obračunavanja trošarine nastaje puštanjem u potrošnju u državi članici.

6 Člankom 8. stavkom 1. navedene direktive predviđa se:

„Obveznik plaćanja trošarine u pogledu koje je nastupila obveza obračuna jest:

- (a) u odnosu na otpuštanje trošarinske robe iz sustava odgode plaćanja trošarine kako je navedeno u članku 7. stavku 2. točki (a):
 - i. ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta, registrirani primatelj ili bilo koja druga osoba, koja pušta ili u čije se ime pušta trošarinska roba iz sustava odgode plaćanja trošarine ili u slučaju nepravilnog otpuštanja iz trošarinskog skladišta, bilo koja druga osoba uključena u to otpuštanje;

[...]”

7 Članak 15. te direktive glasi kako slijedi:

„1. Svaka država članica utvrđuje pravila vezana uz proizvodnju, preradu i skladištenje trošarinske robe sukladno ovoj Direktivi.

2. Proizvodnja, prerada i skladištenje trošarinske robe za koju trošarina još nije plaćena obavlja se u trošarinskom skladištu.”

8 Člankom 16. Direktive 2008/118 predviđa se:

„1. Za otvaranje i poslovanje trošarinskog skladišta ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta podliježe odobrenju nadležnih tijela države članice u kojoj se nalazi trošarinsko skladište.

Takvo odobrenje podložno je uvjetima koje nadležna tijela utvrđuju radi sprečavanja moguće utaje ili zlouporabe.

2. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta mora:

- (a) osigurati, prema potrebi, jamstvo za pokriće rizika povezanih s proizvodnjom, preradom i skladištenjem trošarinske robe;
- (b) postupati u skladu sa zahtjevima koje propisuje država članica na području koje se nalazi trošarinsko skladište;
- (c) voditi evidencije o zalihama i kretanjima trošarinske robe za svako trošarinsko skladište;
- (d) na završetku kretanja, unijeti u svoje trošarinsko skladište i upisati u evidenciju svu trošarinsku robu koja se kreće u sustavu odgode plaćanja trošarine, osim u slučaju kad se primjenjuje članak 17. stavak 2.;
- (e) dopustiti svaki nadzor i provjeru zaliha.

[...]

- 9 Člankom 15. stavkom 1. Direktive Vijeća (EU) 2020/262 od 19. prosinca 2019. o općim aranžmanima za trošarine (SL 2020., L 58, str. 4.), kojom je stavljena izvan snage Direktiva 2008/118 s učinkom od 13. veljače 2023., predviđene su odredbe koje su istovjetne onima članka 16. stavka 1. Direktive 2008/118.

Preporuka 2000/789/EZ

- 10 U članku 2. stavku 1. Preporuke Komisije 2000/789/EZ od 29. studenoga 2000. kojom se utvrđuju smjernice za izdavanje ovlaštenja za držanje skladišta u skladu s Direktivom Vijeća 92/12/EEZ u odnosu na proizvode koji podliježu trošarinama (SL 2000., L 314, str. 29.) navodi se:

„Iako su države članice pozvane primjenjivati stroge kriterije za dodjelu odobrenja osobama iz članka 1., trebala bi se uspostaviti ravnoteža između olakšavanja razmjene i učinkovite kontrole.”

- 11 U članku 7. tih preporuka navodi se:

„1. Odobrenje bi se u načelu trebalo opozvati ili povući samo iz ozbiljnih razloga i nakon što su nadležna tijela država članica pažljivo ispitala situaciju držatelja trošarinskog skladišta.

2. Poništenje ili povlačenje odobrenja može se, na primjer, dogoditi u sljedećim slučajevima:

- nepoštovanja obveza sadržanih u odobrenju,
- nedostatnih odredbi za traženo jamstvo,
- opetovanog nepoštovanja odredbi koje su na snazi,
- sudjelovanja u kaznenim djelima,
- izbjegavanja ili utaje poreza.”

Bugarsko pravo

- 12 Člankom 3. stavkom 1. točkom 1. zakona za akcizite i danačnite skladove (Zakon o trošarinama i trošarinskim skladištima), u verziji primjenjivoj na glavni postupak (u daljnjem tekstu: ZADS), propisano je da su ovlašteni držatelji trošarinskog skladišta i osobe registrirane u skladu s tim zakonom porezni obveznici u smislu tog zakona.
- 13 Članak 4. točka 18. ZADS-a glasi kako slijedi:
„Prekršaj se smatra ‚teškim‘ ako je u pogledu njega donesena konačna odluka o novčanoj sankciji kojom se izriče novčana kazna u iznosu većem od 15 000 bugarskih leva (BGN) (oko 7600 eura).”
- 14 Člankom 47. stavkom 1. ZADS-a određuje se:
„Ovlašteni držatelji trošarinskog skladišta mogu biti osobe koje:
[...]
5. nisu počinile težak prekršaj ili koje nisu ponovile prekršaj u smislu ovog zakona, iz čega se izuzimaju slučajevi u kojima je upravni postupak zaključen nagodbom.”
- 15 Člankom 53. stavcima 1. i 4. ZADS-a propisuje se:
„(1) Odobrenje za poslovanje trošarinskog skladišta prestaje:
[...]
3. u slučaju oduzimanja odobrenja;
[...]
(2) Odobrenje za poslovanje trošarinskog skladišta oduzima se ako:
1. ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta više ne ispunjava uvjete iz članka 47.; [...]
[...]
3. Odobrenje se oduzima na temelju odluke ravnatelja carinskog tijela, koja je privremeno izvršiva od datuma njezina izdavanja, osim ako sud ne odredi drukčije.
4. Odluka na temelju stavka 3. može se pobijati u skladu s odredbama Administrativnoprocesualen kodeksa (Zakonik o upravnom postupku).”
- 16 U skladu s člankom 107h. stavkom 1. ZADS-a:
„Prije donošenja odluke o upravnoj kazni, a najkasnije u roku od 30 dana od podnošenja akta kojim je utvrđen prekršaj u smislu ovog zakona, tijelo koje ima ovlasti izricanja upravne kazne i prekršitelj mogu zaključiti sporazum kojim se obustavlja upravno-kazneni postupak, osim ako djelo za koje se tereti predstavlja kazneno djelo.”

17 Člankom 112. stavkom 1. ZADS-a određuje se:

„Osobi koja ima obvezu plaćanja trošarine, ali ne plati tu trošarinu, izriče se novčana sankcija jednaka dvostrukom iznosu neplaćene trošarine, pri čemu novčana sankcija ne može biti niža od 500 BGN.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

18 Društvo Vinal je društvo sa sjedištem u Bugarskoj, nositelj odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta kojim mu se dopušta proizvoditi, skladištiti, primati i otpremati alkoholne proizvode koji podliježu trošarinama.

19 Nad tim je društvom obavljen porezni nadzor u 2017.

20 Bugarska carinska uprava izdala je 22. prosinca 2017. rješenje o naknadnom obračunu poreza u iznosu od 4261,89 BGN (oko 2180 eura), za razdoblje od 1. siječnja 2012. do 3. svibnja 2017. Ta odluka nije osporena te je postala konačna 5. siječnja 2018.

21 Osim toga, za razdoblje od 3. do 10. svibnja 2017. bugarska carinska uprava donijela je i akt kojim se utvrđuje upravni prekršaj koji je navedeno društvo počinilo nepoštovanjem obveze plaćanja dospjele trošarine.

22 Bugarska carinska uprava je 24. siječnja 2018. zbog toga društvu Vinal na temelju članka 112. stavka 1. ZADS-a izrekla novčanu sankciju jednaku dvostrukom iznosu neplaćene trošarine, odnosno iznos od 248 978 BGN (oko 128 000 eura).

23 Ta je sankcija potvrđena presudom od 16. siječnja 2020. koja je postala konačna.

24 Ravnatelj carinskog tijela je 11. veljače 2020. zbog te konačne presude oduzeo odobrenje za poslovanje trošarinskog skladišta koje je bilo dodijeljeno društvu Vinal.

25 To je društvo podnijelo zahtjev za poništenje te odluke Administrativen sadu Sofija-grad (Upravni sud u Sofiji, Bugarska).

26 Taj se sud pita o usklađenosti primjenjivog nacionalnog zakonodavstva s pravom Unije, a osobito s Direktivom 2008/118.

27 U tim je okolnostima Administrativen sad Sofija-grad (Upravni sud u Sofiji) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Na koji način treba tumačiti članak 16. stavak 1. Direktive 2008/118/EZ u dijelu u kojem se predviđa da je odobrenje za otvaranje i poslovanje trošarinskog skladišta podložno uvjetima koje nadležna tijela utvrđuju radi sprečavanja moguće utaje ili zloporabe, [i] kako treba glasiti sadržaj tih uvjeta kako bi se mogli postići ciljevi koji se odnose na sprečavanje utaje ili zloporabe?

2. Kako treba tumačiti zabranu diskriminacije u smislu uvodne izjave 10. [Direktive 2008/118]?

3. Kako treba tumačiti navedene odredbe i treba li ih tumačiti na način da im se ne protivi nacionalna odredba kao što je članak 53. stavak 1. točka 3. u vezi s člankom 47. stavkom 1. točkom 5. ZADS-a ako se tom odredbom, uz sankciju koja je već izrečena za isto djelo, predviđa nužno oduzimanje odobrenja za ubuduće do kojeg dolazi bez odlaganja i koje je vremenski neograničeno?”

Prethodna pitanja

Prvo i treće pitanje

- 28 Svojim prvim i trećim pitanjem, koje treba zajedno ispitati, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li se članak 16. stavak 1. Direktive 2008/118 tumačiti na način da mu se protivi nacionalno zakonodavstvo kojim se predviđa oduzimanje odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta u slučaju povrede sustava trošarina koju se u nacionalnom pravu smatra teškom, kumulativno s novčanom sankcijom koja je već izrečena za ista djela.
- 29 Valja podsjetiti na to da u skladu s člankom 15. stavkom 1. Direktive 2008/118, svaka država članica utvrđuje svoja pravila vezana uz proizvodnju, preradu i skladištenje trošarinske robe, u skladu s tim pravilima, pri čemu se u stavku 2. tog članka 15., osim toga navodi da se proizvodnja, prerada i skladištenje trošarinske robe za koju trošarina još nije plaćena, obavlja u trošarinskom skladištu.
- 30 Što se tiče sustava izdavanja odobrenja za takvo skladište, člankom 16. stavkom 1. prvom rečenicom Direktive 2008/118 pojašnjava se, s jedne strane, u prvoj rečenici, da za otvaranje i poslovanje trošarinskog skladišta ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta mora dobiti odobrenje nadležnih tijela države članice u kojoj se nalazi trošarinsko skladište i, s druge strane, u drugoj rečenici, da to odobrenje podliježe „uvjetima koje nadležna tijela utvrđuju radi sprečavanja moguće utaje ili zlorporabe”.
- 31 Osim toga, iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi, u okviru područja primjene Direktive 2008/118, da sprečavanje utaje i zlorporaba općenito predstavljaju zajednički cilj i prava Unije i prava država članica. Naime, s jedne strane, potonje imaju legitiman interes za poduzimanje prikladnih mjera za zaštitu svojih financijskih interesa i, s druge strane, borba protiv utaje, izbjegavanja plaćanja poreza i mogućih zlorporaba cilj je kojem teži ta direktiva, kao što to potvrđuju njezine uvodne izjave 15. i 16. i članak 16. (vidjeti u tom smislu presude od 13. siječnja 2022., Mono, C-326/20, EU:C:2022:7, t. 28. i 32. i navedenu sudsku praksu i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 25.).
- 32 U ovom slučaju, iz spisa koji Sud ima na raspolaganju proizlazi da su novčana sankcija izrečena društvu Vinal i oduzimanje njegova odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta doneseni zbog povrede sustava trošarina koju je ono počinilo i koja se u nacionalnom pravu smatra teškom. Zabrana počinjenja takve povrede po prirodi odgovara jednom od uvjeta koje vlasti imaju pravo postaviti kako bi spriječile svaki mogući oblik utaje ili zlorporabe u smislu članka 16. stavka 1. Direktive 2008/118.
- 33 Osim toga, važno je istaknuti da ni iz teksta ni iz cilja članka 16. stavka 1. Direktive 2008/118, pa čak ni iz drugih odredaba te Direktive, ne proizlazi da takav sustav sankcija ne bi bio u skladu s njom.

- 34 Međutim, također je ustaljena sudska praksa da ako su, u nedostatku usklađenosti zakonodavstva Unije u području sankcija koje se primjenjuju u slučaju nepoštovanja uvjeta predviđenih sustavom uspostavljenim tim zakonodavstvom, države članice nadležne odabrati sankcije koje im se čine prikladnima, od njih se zahtijeva da izvršavaju svoje ovlasti u skladu s pravom Unije i njegovim općim načelima, uključujući, posebno, načelo *ne bis in idem* koje je sadržano u članku 50. Povelja o temeljnim pravima Unije (u daljnjem tekstu: Povelja) i načelo proporcionalnosti (vidjeti, u tom smislu, presude od 13. siječnja 2022., MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, t. 34. i od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli i Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 36.).
- 35 U tom pogledu valja podsjetiti da, iako je sud koji je uputio zahtjev formalno ograničio pitanje na tumačenje članka 16. stavka 1. Direktive 2008/118, ta okolnost ne sprečava Sud da mu pruži sve elemente tumačenja prava Unije koji mogu biti korisni za rješavanje predmeta koji se pred njim vodi, neovisno o tome je li ih nacionalni sud u tekstu upućenog pitanja naveo. Na Sudu je u tom pogledu da iz svih podataka koje je dostavio nacionalni sud, a osobito iz obrazloženja odluke kojom se upućuje prethodno pitanje, izvede one elemente tog prava koje treba tumačiti, uzimajući u obzir predmet spora (vidjeti u tom smislu presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 19.).

Načelo ne bis in idem

- 36 Kada je riječ o primjeni članka 50. Povelje na glavni postupak, valja podsjetiti na to da je područje primjene Povelje, u pogledu djelovanja država članica, definirano u njezinu članku 51. stavku 1., prema kojem se odredbe Povelje odnose na države članice samo kada provode pravo Unije, pri čemu se tom odredbom potvrđuje ustaljena praksa Suda prema kojoj se temeljna prava koja se jamče u pravnom sustavu Unije primjenjuju na sve situacije uređene pravom Unije, ali ne i izvan njih (presuda od 19. studenoga 2019., A. K. i dr. (Neovisnost Disciplinskog vijeća Vrhovnog suda), C-585/18, C-624/18 i C-625/18, EU:C:2019:982, t. 78. i navedena sudska praksa).
- 37 U ovom predmetu iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da se dvjema mjerama o kojima je riječ u glavnom postupku sankcionira povreda nacionalnih pravila koja su dio sustava trošarina kojima se osigurava prenošenje Direktive 2008/118.
- 38 Stoga, kada država članica usvoji takve mjere, ona provodi tu direktivu, a time i pravo Unije u smislu članka 51. stavka 1. Povelje. Posljedično ona mora poštovati odredbe Povelje (vidjeti u tom smislu presudu od 23. ožujka 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 26.).
- 39 U skladu s člankom 50. Povelje određuje se da se „[n]ikome ne može ponovno suditi niti ga se može kazniti u kaznenom postupku za kazneno djelo za koje je već pravomoćno oslobođen ili osuđen u [Europskoj] uniji u skladu sa zakonom”.
- 40 Načelom *ne bis in idem* navedenim u toj odredbi zabranjuje se kumulacija kako progonâ tako i sankcija kaznene naravi za ista djela i protiv iste osobe (presuda od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 24. i navedena sudska praksa).

- 41 Valja podsjetiti na to da su za primjenu načela ne bis in idem predviđena dva uvjeta, odnosno, s jedne strane, postojanje prethodne konačne odluke (uvjet „bis”) i, s druge strane, to da se ranija odluka i naknadni progoni ili odluke odnose na ista djela (uvjet „idem”) (presude od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202 t. 28. i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 51.).
- 42 Što se tiče, kao prvo, uvjeta „idem”, njime se zahtijeva da su materijalne činjenice istovjetne, a ne samo slične. Istovjetnost materijalnih činjenica tumači se kao skup konkretnih okolnosti koje proizlaze iz događaja koji su u biti isti, s obzirom na to da podrazumijevaju istog autora i da su međusobno neodvojivo povezani u vremenu i prostoru (vidjeti u tom smislu presudu od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 36. i 37.).
- 43 U ovom predmetu iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da su mjere o kojima je riječ u glavnom postupku donesene u odnosu na pravnu osobu, odnosno društvo Vinal, i to za ista djela.
- 44 Što se tiče uvjeta „bis”, valja podsjetiti na to da je, da bi se moglo smatrati da je odlukom pravomoćno odlučeno o djelima koja su predmet drugog postupka, nužno ne samo da je ta odluka postala pravomoćna nego i da je ona donesena nakon ocjene merituma predmeta (vidjeti u tom smislu presudu od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 29.).
- 45 Čini se da je u ovom predmetu iz navoda koje je dostavio sud koji je uputio zahtjev doista tako s obzirom na to da je odluka o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta donesena nakon što je odluka o izricanju novčane sankcije, donesena nakon procjene koja se odnosila na meritum predmeta, postala konačna.
- 46 U tom kontekstu, u svrhu utvrđivanja primjenjivosti članka 50. Povelje, mora se utvrditi mogu li se mjere o kojima je riječ u glavnom postupku, odnosno novčana sankcija izrečena na temelju članka 112. stavka 1. ZADS-a i oduzimanje odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta izrečeno na temelju članka 53. stavka 2. točke 1. ZADS-a, u vezi s njegovim člankom 47., kvalificirati kao „sankcije kaznene prirode”, u smislu Povelje.
- 47 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da kaznena priroda sankcija za potrebe primjene načela ne bis in idem ovisi o trima kriterijima. Prvi je kriterij pravna kvalifikacija kažnjivog djela prema nacionalnom pravu, drugi je sama narav kažnjivog djela, a treći je stupanj težine sankcije koja se osobi o kojoj je riječ može izreći (presude od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 27. i od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 38.).
- 48 U ovom slučaju, što se tiče prvog kriterija, iz navoda suda koji je uputio zahtjev proizlazi da se mjere o kojima je riječ u glavnom postupku smatraju upravnim sankcijama prema bugarskom pravu.
- 49 Međutim, primjena članka 50. Povelje proširuje se, neovisno o kvalifikaciji kaznenog postupka i sankcija u nacionalnom pravu, na postupke i sankcije za koje se mora smatrati da su kaznene prirode na temelju drugih dvaju kriterija iz stavka 47. ove presude (vidjeti u tom smislu presude od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 29. i od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 41.).

- 50 Kada je riječ o drugom kriteriju, vezanom uz samu narav kažnjivog djela, on podrazumijeva provjeru ima li sporna mjera represivnu svrhu, pri čemu joj sama činjenica da usto ima i preventivnu svrhu ne može oduzeti svojstvo kaznene sankcije. Naime, u samoj je naravi kaznenih sankcija da im je cilj kako represija tako i prevencija nezakonitih postupanja. Naprotiv, mjera kojom se samo popravljaju šteta prouzročena pojedinim kažnjivim djelom nije kaznene naravi (presude od 22. lipnja 2021., Latvijas Republikas Saeima (Kazneni bodovi), C-439/19, EU:C:2021:504, t. 89., od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 30. i od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 42.).
- 51 U ovom slučaju, novčana sankcija i odluka o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta obje imaju za cilj odvratanje od počinjenja povreda sustava trošarina i njihovo suzbijanje, a ne ispravljanje štete prouzročene tim povredama.
- 52 S obzirom na to, valja istaknuti da odluka o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta, kako je to predviđeno u članku 53. stavku 2. ZADS-a, posebno potpada pod pravila kojima se uređuje kretanje trošarinske robe koja je stavljena u sustav odgode, uveden Direktivom 2008/118, u kojem je ključna uloga povjerena ovlaštenim držateljima trošarinskih skladišta (vidjeti po analogiji presudu od 2. lipnja 2016., Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, t. 31.). Naime, iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da je takva odluka primjenjiva samo na gospodarske subjekte koji imaju odobrenje za obavljanje poslova ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta za trošarinsku robu, u smislu te direktive, na način da im se uskraćuje korist koja proizlazi iz takvog odobrenja (vidjeti po analogiji presudu od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 32.).
- 53 Stoga se odluka o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta ne odnosi na opću javnost, nego na posebnu kategoriju adresata koji su, zato što obavljaju djelatnost koja je posebno uređena pravom Unije, dužni ispuniti uvjete potrebne za dobivanje odobrenja koje izdaju države članice i kojima im se dodjeljuju određene ovlasti. Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev da ispita sastoji li se takva odluka u oduzimanju društvu Vinal tih povlastica zbog toga što je nadležno upravno tijelo smatralo da uvjeti za dodjelu tog odobrenja više nisu ispunjeni, što bi išlo u prilog zaključku da ta odluka nema represivnu svrhu (vidjeti u tom smislu presudu od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 33.).
- 54 Suprotno tomu, iz spisa koji Sud ima na raspolaganju ne proizlazi da je novčana sankcija izrečena društvu Vinal namijenjena primjeni samo na gospodarske subjekte koji su nositelji odobrenja za obavljanje poslova ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta za trošarinsku robu, tako da se prethodna razmatranja, iz točaka 52. i 53. ove presude, ne mogu prenijeti na njega.
- 55 Kad je riječ o trećem kriteriju, koji se odnosi na stupanj težine izrečene kazne, važno je napomenuti da se taj stupanj težine mora ocjenjivati prema najvišoj kazni predviđenoj relevantnim odredbama (presuda od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 46.).
- 56 U ovom predmetu, što se tiče, s jedne strane, novčane sankcije, činjenica da njezin iznos ne može biti manji od 500 BGN (oko 250 eura), da sustavno odgovara dvostrukom iznosu neplaćene trošarine i da se nacionalnim zakonodavstvom o kojemu je riječ u glavnom postupku ne predviđa nikakvo maksimalno ograničenje tog iznosa, tako da je u ovom slučaju izrečena kazna u iznosu jednakom približno 128 000 eura, svjedoči o težini te sankcije (vidjeti po analogiji presudu od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 48.), što bi moglo biti dovoljno da se kvalificira kao sankcija s kaznenim karakterom.

- 57 U tom pogledu, važno je podsjetiti da bi se za novčanu kaznu od 30 % iznosa dospjelog poreza na dodanu vrijednost, uz plaćanje tog poreza, moglo smatrati da ima visok stupanj strogosti kojim bi se mogla poduprijeti analiza da je takva sankcija kaznenopravne prirode u smislu članka 50. Povelje (vidjeti u tom smislu presudu od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 33.).
- 58 S druge strane, iako oduzimanje odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta zasigurno ima jedini učinak lišavanja dotičnog ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta prava povezanih sa sustavom trošarinskog skladišta i ne sprečava tog držatelja trošarinskog skladišta da nastavi obavljati gospodarske aktivnosti za koje nije potrebno takvo odobrenje (vidjeti u tom smislu presude od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, stavak 37.), posljedice takvog oduzimanja i dalje su teške za potonjeg s obzirom na to da, posebno, učinci ove mjere nisu vremenski ograničeni (vidjeti u tom smislu presudu od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 47.).
- 59 Iz prethodno navedenog proizlazi da dvije mjere o kojima je riječ u glavnom postupku mogu predstavljati sankcije kaznene prirode, što je ipak na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri na temelju prethodnih navoda.
- 60 Ako je tomu tako, njihova kumulacija stoga dovodi do ograničenja temeljnog prava zajamčenog člankom 50. Povelje.
- 61 Stoga, ako, nakon ispitivanja prethodno navedenih uvjeta, sud koji je uputio zahtjev smatra da kumulacija dviju spornih mjera u glavnom postupku predstavlja ograničenje temeljnog prava zajamčenog člankom 50. Povelje, na njemu je da utvrdi može li se to ograničenje ipak smatrati opravdanim na temelju članka 52. stavka 1. Povelje (vidjeti u tom smislu presude od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 40. i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 58. i 59.).
- 62 U skladu s prvom rečenicom članka 52. stavka 1. Povelje, svako ograničenje pri ostvarivanju prava i sloboda priznatih tom Poveljom mora biti predviđeno zakonom i mora poštovati bit tih prava i tih sloboda. U skladu s drugom rečenicom te odredbe, podložno načelu proporcionalnosti, ograničenja tih prava i sloboda moguća su samo ako su nužna i ako zaista odgovaraju ciljevima u općem interesu koje priznaje Unija ili potrebi zaštite prava i sloboda drugih osoba.
- 63 U ovom slučaju, što se tiče, prvo, uvjeta navedenih u članku 52. stavku 1. prvoj rečenice Povelje, treba napomenuti, najprije, da je zahtjev da se zakonom mora predvidjeti mogućnost kumulacije sankcija ispunjen jer se ZADS-om izričito predviđa, posebno u slučaju povrede sustava trošarina koja se smatra teškom, kumulativna primjena dviju mjera o kojima je riječ u glavnom postupku.
- 64 S druge strane, iz sudske prakse također proizlazi da se takvom mogućnošću kumulacije progona i sankcija poštuje bitan sadržaj članka 50. Povelje pod uvjetom da se nacionalnim propisom ne dopuštaju progon i sankcioniranje istih djela kao kažnjivih ili radi postizanja istog cilja, već se njime samo predviđa mogućnost kumulacije progona i sankcija na temelju različitih propisa (vidjeti u tom smislu presude od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 43. i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 63.).
- 65 U ovom se slučaju čini da je takav uvjet ispunjen s obzirom na to da dvije mjere o kojima je riječ u glavnom postupku nemaju isti opseg, pri čemu je oduzimanje odobrenja za poslovanje usmjereno samo na neke od prekršaja koji su bili predmet novčane sankcije, a svaka od njih ima vlastite ciljeve.

- 66 Što se tiče, drugo, uvjeta navedenih u drugoj rečenici članka 52. stavka 1. Povelje, uključujući one koji se odnose na potrebu za sustavom kazni kako bi se ispunio cilj od općeg interesa, iz spisa kojim Sud raspolaze proizlazi da sustav o kojemu je riječ u glavnom postupku doista ispunjava takav cilj jer mu je svrha zajamčiti ne samo pravilno funkcioniranje posebnog sustava odgode plaćanja trošarina koji se temelji na visokom stupnju povjerenja između uprave i gospodarskih subjekata nego i, općenito, posebno se boriti protiv utaje poreza, što osim toga odgovara cilju koji slijedi Direktiva 2008/118 (vidjeti u tom smislu presudu od 29. lipnja 2017., Komisija/Portugal, C-126/15, EU:C:2017:504, t. 59.).
- 67 S obzirom na važnost koju pravo Unije pridaje tom cilju u općem interesu, kumulacija progona i sankcija kaznene naravi može biti opravdana ako se ti progoni i sankcije, radi postizanja takvog cilja, tiču komplementarnih ciljeva čiji su predmet eventualno različiti aspekti istog konkretnog protupravnog postupanja (vidjeti po analogiji presude od 20. ožujka 2018., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, t. 44., od 20. ožujka 2018., Garlsson Real Estate i dr., C-537/16, EU:C:2018:193, t. 46., od 20. ožujka 2018., Di Puma i Zecca, C-596/16 i C-597/16, EU:C:2018:192, t. 42. i od 22. ožujka 2022., Nordzucker i dr., C-151/20, EU:C:2022:203, t. 52.).
- 68 To je a priori slučaj s nacionalnim propisima o kojima je riječ u glavnom postupku. Naime, čini se legitimnim da država članica želi, s jedne strane, odvratiti i kazniti neplaćanje trošarina propisivanjem dovoljno visoke novčane sankcije, a, s druge strane, odvratiti i kazniti ozbiljna kršenja pravila koja uređuju taj sustav donošenjem dodatne kazne, kao što je oduzimanje odobrenja za poslovanje ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta koji je počinio te povrede (vidjeti po analogiji presudu od 20. ožujka 2018., Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, t. 45.). Kao što to, među ostalim, proizlazi iz očitovanja koje je podnijela bugarska vlada, ta druga mjera odražava gubitak povjerenja carinske uprave u poštovanje pravila povezanih s radom trošarinskog skladišta, u smislu Direktive 2008/118, i njezinu želju da izbjegne rizik od ponavljanja prekršaja.
- 69 Kad je riječ o poštovanju načela proporcionalnosti, važno je podsjetiti da ono zahtijeva da kumulacija progona i sankcija predviđena nacionalnim propisima ne prelazi granice onoga što je prikladno i nužno za ostvarenje legitimnih ciljeva kojima teže ti propisi, pri čemu, kada postoji izbor među više prikladnih mjera, treba odabrati manje ograničavajuću mjeru, a uzrokovane nepovoljnosti ne smiju biti neproporcionalne u odnosu na ciljeve koje se želi postići (presuda od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 48., od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 66. i od 4. svibnja 2023., MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, t. 56.).
- 70 Što se tiče, s jedne strane, primjerenosti takve kumulacije, važno je napomenuti da, kako bi sankcija uistinu imala učinak odvraćanja, prekršitelji moraju biti stvarno lišeni ekonomskih koristi koje proizlaze iz prekršaja u sustavu trošarina, a sankcije moraju omogućiti stvaranje učinaka razmjernih težini prekršaja, kako bi svaku osobu učinkovito obeshrabrile od počinjenja prekršaja iste prirode (vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 44.).
- 71 Čini se da je to slučaj sa sustavom kao što je onaj u glavnom postupku koji dotičnoj osobi uskraćuje dvostruki iznos neplaćene trošarine i koristi od sustava odgode plaćanja te trošarine povezanog s trošarinskim skladištem.
- 72 Osim toga, takav sustav omogućuje slabljenje, ili čak uklanjanje, ekonomskih razloga koji mogu dovesti do toga da ovlašteni držatelji trošarinskih skladišta ne poštuju sustav trošarina (vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 45.).

- 73 Stoga je tim istim sustavom, s jedne strane, moguće neutralizirati financijsku prednost stečenu prekršajem i, s druge strane, potaknuti ovlaštene držatelje trošarinskog skladišta na pridržavanje sustava trošarina (vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli i Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 46.), ali i ograničiti rizike od ponavljanja koji se mogu smatrati većima u slučaju teških prekršaja.
- 74 Nacionalno zakonodavstvo kao što je ono o kojem je riječ u glavnom postupku stoga se čini prikladnim za postizanje legitimnog cilja borbe protiv utaje i moguće zlouporabe (vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli i Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 47.).
- 75 Što se tiče strogo nužnog karaktera takve kumulacije progona i sankcija, valja ocijeniti, konkretnije, postoje li jasna i precizna pravila koja omogućuju pojedincima da predvide koja djela i koji propusti mogu biti predmetom kumulacije progona i sankcija i postoji li koordinacija između različitih tijela, jesu li dva postupka provedena dovoljno usklađeno i u kratkom razdoblju i je li bilo koja sankcija koja je možda izrečena u prvotnom postupku uzeta u obzir pri ocjeni druge sankcije, tako da je teret koji proizlazi iz takve kumulacije za osobe o kojima je riječ ograničen na ono što je krajnje nužno, dok je težina svih izrečenih sankcija razmjerna težini počinjenih kažnjivih djela (vidjeti u tom smislu presude od 22. ožujka 2022., bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, t. 51. i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 67.).
- 76 Također valja precizirati da se zahtjev da tijelo mora uzeti u obzir prvu sankciju pri procjeni druge sankcije primjenjuje, bez iznimke, na sve kumulativno izrečene sankcije te, prema tome, i na kumulaciju sankcija iste prirode i na kombinaciju sankcija različite prirode, kao što su novčane sankcije i sankcije kojima se ograničava pravo na obavljanje određenih profesionalnih aktivnosti (vidjeti u tom smislu presudu od 5. svibnja 2022., BV, C-570/20, EU:C:2022:348, t. 50.).
- 77 U ovom slučaju, iz spisa kojim raspolaže Sud proizlazi da se nacionalnim zakonodavstvom o kojem je riječ u glavnom postupku jasno i precizno propisuje u kojim okolnostima povreda sustava trošarina može biti predmetom kumulacije novčane sankcije i oduzimanja odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta, što je međutim na sudu koji je uputio zahtjev da ocijeni. Osim toga, čini se da iz tog spisa ne proizlazi da su te dvije mjere donijela različita tijela čiju bi suradnju bilo važno osigurati.
- 78 S tim u vezi, iz spisa kojim raspolaže Sud također proizlazi da je carinska uprava zakonski obvezna povući dozvolu za poslovanje trošarinskog skladišta kada je, kao u ovom slučaju, u odnosu na ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta donesena konačna odluka kojom mu je izrečena novčana sankcija u iznosu većem od 15 000 BGN (oko 7600 eura), pri čemu se taj iznos automatski utvrđuje u dvostrukom iznosu neplaćene trošarine, kako se to podsjeća u točki 56. ove presude.
- 79 Slijedi da se, podložno provjeri suda koji je uputio zahtjev, uredbom poput one u glavnom postupku ne dopušta da se ozbiljnost prve sankcije uzme u obzir pri ocjeni druge, niti da tijelo ocijeni je li kumulacija tih dviju sankcija ograničena, u svakom pojedinom slučaju, na ono što je krajnje nužno.
- 80 Iz prethodnih razmatranja proizlazi da se, ako novčanu sankciju i odluku o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta treba smatrati sankcijama kaznene naravi, članku 50. Povelje može protiviti primjena odluke o oduzimanju društvu Vinal odobrenja za poslovanje njegovog trošarinskog skladišta čija se zakonitost osporava pred sudom koji je uputio zahtjev, a što je na tom sudu da provjeri.

Načelo proporcionalnosti

- 81 Čak i pod pretpostavkom da novčana sankcija ili odluka o oduzimanju odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta ne predstavlja kaznenu sankciju, u svrhu primjene članka 50. Povelje, te da se stoga tom članku ni u kojem slučaju ne protivi kumulacija tih dviju mjera, ta bi odluka o oduzimanju, koja je predmet spora pred sudom koji je uputio zahtjev, ipak trebala biti u skladu s načelom proporcionalnosti, kao općim načelom prava Unije.
- 82 Tim načelom nalaže se državama članicama da upotrebljavaju sredstva koja omogućuju učinkovito ostvarenje cilja postavljenog nacionalnim pravom, ali ne prekoračuju ono što je nužno te na najmanji mogući način negativno utječu na druge ciljeve i načela uspostavljena zakonodavstvom Unije o kojem je riječ. Sudska praksa Suda u tom smislu pojašnjava da, kad postoji izbor između nekoliko prikladnih mjera, valja primijeniti onu koja je najmanje ograničavajuća i da prouzročeni nepovoljni učinci ne smiju biti nerazmjerni zadanim ciljevima (presude od 13. studenoga 1990., Fedesa i dr., C-331/88, EU:C:1990:391, t. 13. i od 23. ožujka 2023., Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, t. 71.).
- 83 Konkretnije, kako bi se ocijenilo je li neka sankcija u skladu s načelom proporcionalnosti, valja osobito voditi računa o prirodi i težini kažnjivog djela koje ta sankcija ima za cilj suzbiti (vidjeti po analogiji presudu od 20. lipnja 2013., Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, t. 38.).
- 84 U tom pogledu, iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku proizlazi da oduzimanje odobrenja za poslovanje poreznog skladišta određuje carinska uprava ako ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta ne ispuni uvjete predviđene nacionalnim zakonodavstvom za dobivanje odobrenja za poslovanje i da je to posebno slučaj kada je, kao u ovom slučaju, taj držatelj trošarinskog skladišta počinio povredu koja se klasificira kao „teška” prema nacionalnom pravu i za koju je novčana sankcija postala konačna.
- 85 Povreda sustava trošarina kvalificirana je kao „teška”, u skladu s člankom 4. točkom 18. ZADS-a, kada je povreda sustava trošarina dovela do novčane sankcije u iznosu većem od 15 000 BGN (oko 7600 eura).
- 86 Budući da se, u skladu s člankom 112. stavkom 1. ZADS-a, novčana sankcija o kojoj je riječ u glavnom postupku uvijek utvrđuje u dvostrukom iznosu neplaćene trošarine, slijedi da se povreda sustava trošarina smatra „teškom” prema nacionalnom pravu i automatski povlači za sobom oduzimanje odobrenja za poslovanje, čim se povreda koja je dovela do novčane kazne odnosi na iznos neplaćene trošarine koji je veći od 7500 BGN (oko 3800 eura), što karakterizira utaju određene težine.
- 87 S obzirom na to također valja uzeti u obzir moguće posljedice mjere oduzimanja, poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku, na legitimno pravo ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta da obavlja gospodarsku djelatnost (vidjeti po analogiji presudu od 24. veljače 2022., Agenzia delle dogane e dei monopoli et Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, t. 48.).
- 88 S tim u vezi treba podsjetiti na to da se, kao što je naglašeno u točki 58. ove presude, posljedice oduzimanja odobrenja za poslovanje na gospodarsku djelatnost ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta čine teškima s obzirom na to da takvo oduzimanje nije vremenski ograničeno.

- 89 Nadalje, i prije svega, iz spisa koji Sud ima na raspolaganju proizlazi da se nacionalnim zakonodavstvom o kojemu je riječ u glavnom postupku ne dopušta dotičnoj osobi naknadno dobivanje novog odobrenja za poslovanje.
- 90 Bugarska vlada u tom pogledu tvrdi da je ta zabrana opravdana potrebom da se izbjegne rizik od ponavljanja prekršaja. Međutim, iako je opravdano da ovlaštenu državu držatelj trošarinskog skladišta koji je sudjelovao, na primjer, u prijeari velikih razmjera bude trajno lišen pogodnosti sustava odgode plaćanja trošarine vezano za trošarinsko skladište, to nije nužno slučaj za manje teške prekršaje.
- 91 Slijedi da, čak i ako se čini da je uskraćivanje pogodnosti sustava odgode plaćanja trošarine vezano za trošarinsko skladište razmjerna mjera s obzirom na težinu povrede, poput ona iz članka 53. stavka 2. točke 1. ZADS-a, na sudu koji je uputio zahtjev ipak je da utvrdi predstavlja li konačno isključenje iz pogodnosti takvog sustava također razmjernu mjeru s obzirom na težinu te povrede.
- 92 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo i treće pitanje razmatrano zajedno valja odgovoriti tako da članak 16. stavak 1. Direktive 2008/118, u vezi s načelom proporcionalnosti, valja tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis kojim se propisuje oduzimanje odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta u slučaju povrede sustava trošarina koja se smatra teškom u nacionalnom propisu, kumulativno s novčanom sankcijom koja je već izrečena za ista djela pod uvjetom da to oduzimanje s obzirom na njegovu konačnu narav nije mjera nerazmjerna u odnosu na težinu povrede.
- 93 Nadalje, u slučaju da su te dvije sankcije kaznene prirode, članak 50. Povelje mora se tumačiti na način da mu se ne protivi takav nacionalni propis pod uvjetom:
- da je mogućnost kumulacije tih dviju sankcija predviđena zakonom;
 - da se nacionalnim propisom ne dopuštaju progon i sankcioniranje istih djela kao kažnjivih ili radi postizanja istog cilja, već se njime samo predviđa mogućnost kumulacije progona i sankcija na temelju različitih propisa;
 - da se ti progoni i sankcije tiču komplementarnih ciljeva čiji su predmet eventualno različiti aspekti istog protupravnog postupanja o kojem je riječ, i
 - da postoje jasna i precizna pravila koja omogućuju da se predvidi koja djela i propusti mogu biti predmet kumulacije progona i sankcija kao i postoji li koordinacija između različitih tijela, jesu li dva postupka provedena dovoljno usklađeno i u kratkom razdoblju i je li bilo koja sankcija koja je možda izrečena u prvotnom postupku uzeta u obzir pri ocjeni druge sankcije, tako da je teret koji proizlazi iz takve kumulacije za osobe o kojima je riječ ograničen na ono što je krajnje nužno, dok je težina svih izrečenih sankcija razmjerna težini počinjenih kažnjivih djela.

Drugo pitanje

- 94 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev traži od Suda da protumači načelo zabrane diskriminacije u smislu uvodne izjave 10. Direktive 2008/118.
- 95 U tom pogledu, valja podsjetiti na to da, u skladu s tom uvodnom izjavom, rješenja za ubiranje i povrat trošarine utječu na pravilno djelovanje unutarnjeg tržišta te ona stoga moraju slijediti nediskriminirajuće kriterije.

- 96 Međutim, iz odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku ni iz spisa kojim Sud raspoláže ne proizlazi da se spor u glavnom postupku odnosi na rješenja za ubiranje i povrat trošarina.
- 97 Niti iz te odluke niti iz tog spisa ne proizlazi da je bugarska carinska uprava postupala s društvom Vinal drukčije od drugih gospodarskih subjekata u usporedivoj situaciji.
- 98 Stoga valja podsjetiti na to da je nacionalni sud dužan u samoj odluci kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku obrazložiti činjenični i pravni okvir spora u glavnom postupku te dati potrebna objašnjenja o razlozima izbora odredaba prava Unije čije tumačenje traži kao i o vezi koju uspostavlja između tih odredaba i nacionalnog zakonodavstva primjenjivog na spor koji se pred njim vodi (vidjeti u tom smislu presudu od 4. lipnja 2020., C. F. (Porezna kontrola), C-430/19, EU:C:2020:429, t. 23. i navedena sudska praksa).
- 99 Stoga, odluka kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku očito ne ispunjava uvjete iz članka 94. točke (c) Poslovnika Suda u pogledu drugog pitanja, koje treba odbaciti kao nedopušteno.

Troškovi

- 100 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 (četvrto vijeće) odlučuje:

Članak 16. stavak 1. Direktive Vijeća 2008/118/EZ od 16. prosinca 2008. o općim aranžmanima za trošarine i o stavljanju izvan snage Direktive 92/12/EEZ, u vezi s načelom proporcionalnosti, valja tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis kojim se propisuje oduzimanje odobrenja za poslovanje trošarinskog skladišta u slučaju povrede sustava trošarina koja se smatra teškom u nacionalnom propisu, kumulativno s novčanom sankcijom koja je već izrečena za ista djela pod uvjetom da to oduzimanje s obzirom na njegovu konačnu narav nije mjera nerazmjerna u odnosu na težinu povrede.

Nadalje, u slučaju da su te dvije kazne kaznene prirode, članak 50. Povelje Europske unije o temeljnim pravima mora se tumačiti u smislu da mu se ne protivi takav nacionalni propis pod uvjetom:

- **da je mogućnost kumulacije tih dviju sankcija predviđena zakonom;**
- **da se nacionalnim propisom ne dopuštaju progon i sankcioniranje istih djela kao kažnjivih ili radi postizanja istog cilja, već se njime samo predviđa mogućnost kumulacije progona i sankcija na temelju različitih propisa;**
- **da se ti progoni i sankcije tiču komplementarnih ciljeva čiji su predmet eventualno različiti aspekti istog protupravnog postupanja o kojem je riječ, i**
- **da postoje jasna i precizna pravila koja omogućuju da se predvidi koja djela i propusti mogu biti predmet kumulacije progona i sankcija kao i postoji li koordinacija između različitih tijela, jesu li dva postupka provedena dovoljno usklađeno i u kratkom razdoblju**

i je li bilo koja sankcija koja je možda izrečena u prvotnom postupku uzeta u obzir pri ocjeni druge sankcije, tako da je teret koji proizlazi iz takve kumulacije za osobe o kojima je riječ ograničen na ono što je krajnje nužno, dok je težina svih izrečenih sankcija razmjerna težini počinjenih kažnjivih djela.

Potpisi